

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza a tvorba vybraných vnitropodnikových směrnic ve společnosti s ručením
omezeným

Analysis and Creation of the Selected Internal Guidelines in the Limited Liability
Company

Student: Michaela Hluchníková
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.

Ostrava 2017

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání bakalářské práce

Student: **Michaela Hluchníková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: Analýza a tvorba vybraných vnitropodnikových směrnic ve společnosti
s ručením omezeným
Analysis and Creation of the Selected Internal Guidelines in the Limited
Liability Company

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretické aspekty vnitropodnikových směrnic
3. Charakteristika obchodní společnosti KAAPA CNC s.r.o.
4. Tvorba vnitropodnikových směrnic v obchodní společnosti KAAPA CNC s.r.o.
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele* 2016. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 432 s. ISBN 978-80-7554-001-0.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztáhnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 352 s. ISBN 978-80-7478-486-6.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 440 s. ISBN 978-80-7263-942-7.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 05.05.2017



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem svou bakalářskou práci na téma „Analýza a tvorba vybraných vnitropodnikových směrnic ve společnosti s ručením omezeným“ včetně všech příloh, vypracovala samostatně za použití literatury, kterou uvádím v seznamu použité literatury.

V Ostravě 5. 5. 2017


.....

Michaela Hluchníková

Obsah

1	Úvod	5
2	Teoretické aspekty vnitropodnikových směrnic	7
2.1	Vedení účetnictví a účel vnitropodnikových směrnic	7
2.2	Význam vnitropodnikových směrnic	8
2.3	Právní úprava v legislativě	10
2.4	Všeobecné zásady tvorby vnitropodnikových směrnic	11
2.5	Rozdělení vnitropodnikových směrnic	12
	Povinné vnitropodnikové směrnice	13
	Nepovinné vnitropodnikové směrnice	14
2.6	Náležitosti a vlastnosti vnitropodnikových směrnic	14
2.7	Nejčastější chyby při tvorbě a užívání vnitropodnikových směrnic	17
3	Charakteristika obchodní společnosti KAAPA CNC s. r. o.	18
3.1	Obecná charakteristika společnosti s ručením omezeným	18
3.1.1	Společenská smlouva	19
3.1.2	Orgány společnosti	20
3.2	Základní informace o společnosti KAAPA CNC s. r. o.	21
3.2.1	Logo společnosti a reklama s tím spojená	23
3.2.2	Předmět činnosti společnosti	24
3.3	Orgány společnosti	24
3.4	Cíle společnosti do budoucna	24
3.5	Finanční situace společnosti	25
4	Tvorba vnitropodnikových směrnic v obchodní společnosti KAAPA CNC s. r. o.	30
4.1	Směrnice č. 17/1 - Způsob vedení účetnictví	31
4.1.1	Předmět směrnice	31
4.1.2	Legislativa	31
4.1.3	Obecné uspořádání	31
4.1.4	Vnitropodnikové uspořádání	32
4.2	Směrnice č. 17/2 - Účtový rozvrh	35
4.2.1	Předmět směrnice	35
4.2.2	Legislativa	35
4.2.3	Obecné uspořádání	35

4. 2. 4	Vnitropodnikové uspořádání	36
4. 3	Směrnice č. 17/3 - Účetní doklady	38
4. 3. 1	Předmět směrnice	38
4. 3. 2	Legislativa	39
4. 3. 3	Obecné uspořádání	39
4. 3. 4	Vnitropodnikové uspořádání	39
4. 4	Směrnice č. 17/4 - Hmotný a nehmotný majetek.....	41
4. 4. 1	Předmět směrnice	41
4. 4. 2	Legislativa	41
4. 4. 3	Obecné uspořádání	41
4. 4. 4	Vnitropodnikové uspořádání	44
4. 5	Směrnice č. 17/5 - Pokladna a pokladní operace.....	49
4. 5. 1	Předmět směrnice	49
4. 5. 2	Legislativa	49
4. 5. 3	Obecné uspořádání	49
4. 5. 4	Vnitropodnikové uspořádání	50
4. 6	Směrnice č. 17/6 – Inventarizace majetku a závazků	52
4. 6. 1	Předmět směrnice	52
4. 6. 2	Legislativa	52
4. 6. 3	Obecné uspořádání	52
4. 6. 4	Vnitropodnikové uspořádání	53
4. 7	Směrnice č. 17/7 - Používání cizích měn, stanovení kurzů a kurzových rozdílů	55
4. 7. 1	Předmět směrnice	55
4. 7. 2	Legislativa	55
4. 7. 3	Obecné uspořádání	56
4. 7. 4	Vnitropodnikové uspořádání	56
5	Závěr.....	58
	Seznam použité literatury	60
	Seznam zkratk	62
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Velmi důležitým zdrojem informací o hospodářském stavu účetní jednotky pro její vlastníky je účetnictví. To poskytuje informace o stavu majetku, který se během roku mění, o jeho výši a struktuře. Účetnictví také zaznamenává stav dluhů účetní jednotky a její vlastní kapitál. Účetnictví je upraveno zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, který vymezuje rozsah a způsob, kterým účetní jednotka vede účetnictví. Dle zákona musí být účetnictví vedeno průkazně a musí být v určeném rozsahu a způsobu zveřejněno pro potřeby státu. Všechny tyto povinnosti pro účetní jednotky vyplývají ze zákona o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

Vnitropodnikové směrnice jsou účetní předpisy, podle kterých se účetní jednotka musí řídit. Tyto směrnice zajišťují jednotné postupy při řízení společnosti. Vytvoření směrnic napomáhá účetní jednotce k jejímu rychlejšímu a kvalitnějšímu řízení. Vnitropodnikové směrnice si vytváří každá účetní jednotka sama podle svých potřeb. Povinnost tvorby vnitropodnikových směrnic má každá účetní jednotka. Nezáleží na tom, zda je v kategorii mikro, malých či velkých účetních jednotek. Tuto povinnost ukládá účetní jednotce legislativa. I přes tuto skutečnost nemá spousta účetních jednotek tyto směrnice vytvořeny.

Absence vnitropodnikových směrnic je především u malých účetních jednotek, které nepřikládají těmto směrnicím potřebnou váhu. Mnoho účetních jednotek, které tyto směrnice mají vytvořeny jsou buď zastaralé, nebo zcela nevyhovující.

Tato bakalářská práce se zabývá tématem vnitropodnikových směrnic. Konkrétně tvorbou směrnic ve společnosti Kaapa CNC, s. r. o., která tyto směrnice doposud vytvořené nemá.

Tato práce je rozdělena na tři části. První část je teoretická, je zaměřena na obecnou charakteristiku vnitropodnikových směrnic. Mezi tyto obecné aspekty jsou řazeny zejména právní úprava v legislativě, rozdělení směrnic, náležitosti a vlastnosti směrnic. Dále jsou v práci uvedeny povinné a nepovinné vnitropodnikové směrnice. V druhé části se zabývá nejprve obecnou charakteristikou společnosti s ručením omezeným, podle toho jak je tento druh společnosti vymezen v zákoně o obchodních korporacích. V dalším bodě kapitoly jsou uvedeny obecné informace o konkrétní společnosti, tedy o firmě KAAPA CNC, s. r. o. Zde je popsán předmět činnosti společnosti, orgány společnosti a její finanční situace. Ve třetí části práce budou navrženy společnosti vybrané vnitropodnikové směrnice. Tyto směrnice se budou týkat vybrané účetní jednotky.

Jedním z cílů bakalářské práce je obecně charakterizovat vnitropodnikové směrnice. Dalším cílem je navrhnout a sestavit vybrané vnitropodnikové směrnice pro tuto konkrétní společnost. A vytvořit tyto směrnice tak, aby je účetní jednotka mohla použít při tvorbě ostatních vnitropodnikových směrnic.

Všechny informace uvedené v bakalářské práci jsou čerpány z odborné literatury, zákonů, internetových zdrojů či mých osobních poznatků, které byly načerpány při studiu a při vykonávání odborné praxe.

V bakalářské práci byly použity metody popisu, analýzy a při tvorbě směrnic poznatky z odborné literatury a zkušenosti z odborné praxe.

2 Teoretické aspekty vnitropodnikových směrnic

Souhrnný dokument, ve kterém jsou obsaženy všechny jednotné metodické postupy opakujících se operací, nazýváme vnitropodnikové směrnice. Tyto soubory účetním jednotkám a hlavně jejich zaměstnancům napomáhají k snadnějšímu a také rychlejšímu pracovnímu výkonu. Díky směrnicím mohou pracovníci postupovat jednotně a to i v různých účetních obdobích. Povinnost řídit se vnitropodnikovými směrnicemi nemají jen interní zaměstnanci, ale také externí pracovníci, např. externí účetní. Pokud účetní jednotka nemá vytvořené alespoň povinné směrnice, lze to brát jako porušení zákona. Jaké směrnice si účetní jednotka vytvoří vedle těch povinných, závisí čistě na potřebách konkrétní účetní jednotky.

2.1 Vedení účetnictví a účel vnitropodnikových směrnic

Každá účetní jednotka si vede účetnictví a v jaké formě si jednotka bude vést účetnictví, závisí na jejím úsudku. Účetnictví je písemné zaznamenávání informací, které vypovídá o hospodaření společnosti, a to v peněžních jednotkách. Musí poskytovat jasně a přehledně informace o stavu a pohybu majetku – aktiva a závazků – pasiva. Současně také ukazuje stav nákladů a výnosů, s tím souvisí také zjištění hospodářského výsledku. Ke splnění podmínek zákona, který ukládá, že účetnictví musí být vedeno úplně, průkazně a správně musí mít společnost zaúčtovány všechny účetní případy daného účetního období, tyto účetní případy musí mít doloženy účetními doklady, a to všechno musí být v souladu se zákonem, který nesmí být porušen. S vedením účetnictví musí účetní jednotky dodržovat obecné zásady. Těmito zásadami je myšleno:

- zásada bilanční kontinuity – jednotlivé konečné zůstatky na konci účetního období se musí shodovat s počátečními zůstatky na začátku následujícího účetního období,
- zásada věcné a časové souvislosti – účetní případy se účtují v tom účetním období, se kterým souvisí,
- zásada stálosti účetních metod – metody oceňování a odepisování atp. se nesmí měnit během účetního období ani mezi účetními obdobími,
- zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti – v účetní závěrce musí být vykázáno skutečné a reálné finanční a majetkové postavení společnosti,

- zásada přednosti obsahu před formou – je nutné, aby účetní jednotka zkoumala podstatu hospodářských operací,
- zákaz kompenzace – účetní jednotka nesmí vzájemně vyrovnávat stavy mezi položkami v aktivech a pasivech a mezi položkami nákladů a výnosů.

K právním normám, které upravují vedení účetnictví u účetních jednotek lze jako základní předpis zařadit Zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví. Další normou jsou prováděcí vyhlášky Ministerstva financí, podrobnější informace k účtování poskytují České účetní standardy. Výčet těchto předpisů je jen základní, dále se účetní jednotky musejí řídit občanským zákoníkem, daňovými zákony a zákonem o obchodních družstvech a společnostech, atd.

Pokud je účetnictví vedeno v souladu s právními předpisy, pak účetní jednotka má povinnost vytvořit vnitropodnikové směrnice. Mezi hlavní účely vnitropodnikových směrnic lze řadit:

- používání účetního rozvrhu, který musí být jednotný a přehledný,
- shodné postupy při oceňování a posuzování u shodných účetních případů,
- vymezení účetních dokladů a všech organizačních záležitostí s tím spojených,
- při inventarizaci dokladové i fyzické jednotné organizační zabezpečení,
- důkladné zabezpečení úschovy a archivace účetních a daňových písemností.[10]

2.2 Význam vnitropodnikových směrnic

Pokud účetní jednotka vede účetnictví v jakémkoliv rozsahu, vždy se musí řídit danými zákony a vyhláškami. V těch je mimo jiné uvedeno, které vnitropodnikové směrnice účetní jednotka vytvořené mít musí, a které jsou pouze doporučené. Pokud účetní jednotka nemá vytvořené povinné vnitropodnikové směrnice, není možné považovat účetnictví za správné. Stále platí, že neznalost zákona neomlouvá a také z toho důvodu je velice vhodné, aby účetní jednotka měla vytvořené vnitropodnikové směrnice.

V jakém rozsahu a v jaké podobě účetní jednotka vydá vnitropodnikové směrnice, závisí pouze na rozhodnutí majitelů jednotlivých účetních jednotek. Při rozhodování o směrnících je vhodné brát v úvahu velikost a vnitřní uspořádání společnosti. Je velký rozdíl, zda společnost řídí jeden společník či má společnost složitou organizační strukturu. Již vytvořené vnitropodnikové směrnice jsou nástrojem ke zkvalitnění vnitřního chodu společnosti.

Pomocí vnitropodnikových směrnic je usnadněna práce účetních a ostatních zaměstnanců společnosti. Vytvořené směrnice zajišťují jednotný postup při stálých nebo nenadálých skutečnostech, které mohou v účetní jednotce nastat. Mají za úkol kvalitně a velmi detailně popsat postup při často opakovaných akcích nebo právě naopak, při postupech výjimečných. Vnitřní předpisy odstraňují mimo jiné mnoho nedorozumění, které vznikají, pokud směrnice nejsou vytvořeny. Vnitropodnikové směrnice neslouží pouze pro potřeby účetních, ale jsou také vhodným pomocníkem v jiných útvech společnosti. Těmito pravidly se musí řídit zaměstnanci na všech pozicích firmy, na kterých to je potřeba a kterým tyto směrnice usnadní práci. Směrnice také směřují k zavedení pořádku v účetní jednotce a usnadňují vnitřní kontrolu společnosti.

Směrnice nejsou pravidla jen pro zaměstnance společnosti, ale také pro externí pracovníky či kontroly z finančního úřadu popř. auditory. Díky směrnicím se mohou kontroly z daňového úřadu či auditorů dost zlepšit a zrychlit. Úředníci z finančního úřadu zaujmají jiný pohled na kontrolu společnosti, pokud jsou vnitřní předpisy vytvořeny. Kontrola se pak podstatně zrychlí a kontroloři mají díky tomu usnadněnou práci. S vytvořenými předpisy se nemusejí dotazovat na postupy a operace účetních a jiných ekonomických pracovníků.

Směrnice lze vytvořit na základě příkazu majitele společnosti. Jejich schvalování by měl provádět nejvyšší odpovědný pracovník, ve většině případů je tímto pracovník generální ředitel, jednatel či majitel společnosti. Pokud je účetní jednotka většího rozsahu, schvalováním některých směrnic bývá pověřen pracovník na nižší pracovní úrovni např. ředitel konkrétního útvaru, kterého se směrnice týká.

Vytvoření směrnic je naprosto zbytečné, pokud se zaměstnanci těmito pravidly neřídí. Ani sebelepší vzhled a formální úprava dokumentu nezaručí, že jsou směrnice sepsány tak, aby byly použitelné v praxi. Proto je vhodné, aby byl pověřen pracovník, který dohlédne na dodržování všech postupů, jak je uvedeno ve směrnicích. Zaměstnanec, který bude vedením společnosti k této funkci vybrán, musí být ve směrnicích uveden a ten je také povinen tyto směrnice aktualizovat a archivovat po celou dobu jejich platnosti a účinnosti. Směrnice se musí archivovat také po skončení jejich platnosti, a to z důvodu kontroly z příslušného úřadu.

[7] [2] [9]

2.3 Právní úprava v legislativě

Každá účetní jednotka má povinnost při vedení účetnictví řídit se mnoha zákony a vyhláškami. Kovalíková (2015, s. 9) uvádí „*přehled základních předpisů (ve znění pozdějších předpisů), kterými se musí účetní jednotky řídit a ze kterých mají čerpat:*

- *předpis č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví,*
- *předpis č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty,*
- *předpis č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů,*
- *předpis č. 593/1992 Sb., zákon o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů,*
- *předpis č. 16/1993 Sb., zákon o dani silniční,*
- *předpis č. 338/1992 Sb., zákon o dani z nemovitých věcí,*
- *předpis č. 340/2013 Sb., zákonné opatření senátu o dani z nabytí nemovitých věcí,*
- *předpis č. 353/2003 Sb., zákon o spotřebních daních,*
- *předpis č. 262/2006 Sb., zákoník práce,*
- *předpis č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích),*
- *předpis č. 89/2012 Sb., občanský zákoník,*
- *předpis č. 219/1995 Sb., devizový zákon,*
- *předpis č. 499/2004 Sb., zákon o archivnictví a o spisové službě a o změně některých zákonů,*
- *předpis č. 280/2009 Sb., daňový řád,*
- *předpis č. 500/2002 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1992 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,*
- *české účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. “*

Vzhledem k tomu, že pracovníci finančního úřadu při kontrolách postupují podle pokynů Centrálního finančního ředitelství, je vhodné sledovat také pokyny tohoto ústavu.

Díky častým změnám ve všech těchto zákonech a vyhláškách má účetní jednotka povinnost své vnitropodnikové směrnice důsledně obnovovat tak, aby byly v souladu s těmito právními předpisy. Soubory směrnic se musí pravidelně aktualizovat v těchto případech:

- na začátku každého nového účetního období tj. kalendářního roku,
- při jakýchkoliv změnách v organizaci společnosti,

- pokud se změní pravidla v obecně platných předpisech,
- jakmile se změní způsob realizace některých pravidel,
- při změně účetních postupů, které si účetní jednotka zvolila, atp.[17]

2.4 Všeobecné zásady tvorby vnitropodnikových směrnic

Obsahová náplň vnitropodnikových směrnic je velmi důležitá jak pro zaměstnance účetní jednotky, tak pro externí osoby, které se podílejí na řízení účetní jednotky. Z toho důvodu lze říct, že vnitropodnikové směrnice jsou pro zaměstnance závaznými pravidly, kdy za škody způsobené nedodržením těchto zásad odpovídá zaměstnanec. Pokud se zaměstnanec neřídí vnitropodnikovými směrnicemi, lze toto dodržování vynutit pomocí sankcí.

Vzhledem ke skutečnosti, že vnitropodnikové směrnice nevyužívají pouze interní a externí zaměstnanci společnosti, ale také kontrolní orgány, měly by mít směrnice vlastnosti, díky kterým jsou tyto vnitřní předpisy relativně dokonalé. Mezi hlavní tyto vlastnosti lze zařadit:

- srozumitelnost – vnitropodniková směrnice by měla být srozumitelná pro všechny pracovníky společnosti, kteří s ní přijdou do styku, řadíme zde členy statutárních orgánů a zaměstnance, kterých se tato směrnice primárně týká,
- věcnost – směrnice by měla být konkrétně vymezená, není vhodné, aby směrnice obsahovala jen obecné úvahy,
- stručnost – směrnice by měla být jasná a neměly by se v ní vyskytovat zbytečná slova, ke kterým jsou nutné vysvětlivky,
- jednoznačnost – tento pojem znamená, že by se ve směrnici měly používat stejné pojmy pro stejné věci a nepoužívat stejné pojmy pro věci různé, není vhodné také používání pojmů, které lze vyložit různými způsoby,
- přehlednost – směrnice by měla být sestavena tak, aby každý zaměstnanec měl možnost získat celkový přehled o tom, co má vykonávat,
- komplexnost – směrnice by měla obsahovat veškeré významné aspekty, které jsou důležité pro předmět používaný ve směrnici,
- nerozpornost – směrnice by měla být vždy v souladu s právními předpisy, z toho důvodu je velmi vhodné, aby byly směrnice neustále kontrolovány a aktualizovány,

- návaznost – každá směrnice by měla navazovat na ostatní vnitropodnikové směrnice a nikoliv s nimi být v rozporu, je proto vhodné, aby účetní jednotka vydala směrnici o vydávání ostatních směrnic,
- relativní stabilita – směrnice by měly být stálé a neměnné. [9]

2.5 Rozdělení vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice můžeme rozdělit do tří hlavních skupin:

- **vnitřní směrnice povinné** dle účetních předpisů, kde tuto povinnost ukládá zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška nebo české účetní standardy,
- **vnitřní směrnice vyplývající z jiných právních předpisů**, kterými jsou například zákoník práce, zákon o daních z příjmů, zákon o rezervách, atp.,
- **vnitřní směrnice doporučené**, kde jejich obsah i rozsah záleží na velikosti, organizační struktuře a předmětu činnosti konkrétní účetní jednotky, mezi dokumenty, ze kterých může společnost čerpat, řadíme vnitřní předpis upravující vystavování, zpracování a oběh účetních dokladů, dále vnitřní předpis upravující organizační strukturu společnosti aj.

Při vytváření směrnic není důležité, v jaké formě směrnice účetní jednotka vydá, ale mnohem důležitější je jejich obsah. Směrnice mohou být vydávány samostatně nebo v uceleném souboru. Formální uspořádání směrnic je důležité, nikoliv však podstatné. Hlavní je, aby se směrnicemi zaměstnanci řídili v praxi. Před začátkem vytvoření směrnic si účetní jednotka zvolí způsob označení směrnic. Tuto formu označení je nutno dodržet po celou dobu, kdy účetní jednotka bude směrnice využívat. Ve velkých společnostech se složitou organizační strukturou je možné se setkat s více druhy vnitropodnikových směrnic. Nejvyšším předpisem mohou být směrnice obecného charakteru. Čím konkrétnější směrnice je, tím menší okruh zaměstnanců se jí řídí. Tyto směrnice bývají rozděleny podle důležitosti a délky platnosti.

Názvy, pod kterými mohou být směrnice vydávány:

- metodické směrnice,
- organizační směrnice,
- vnitřní směrnice,
- pokyny,
- oběžníky,
- dopisy,

- rozhodnutí,
- nařízení,
- příkazy,
- pokyny generálního ředitele (finančního ředitele, hlavního účetního).

Kovalíková (2015, s. 8) doporučuje, „*aby byla směrnice sestavena minimálně ze dvou částí. První část jako obecná, druhá se bude týkat již konkrétního postupu v účetní jednotce.*“ Dále také zastává názor, že směrnice by měla být vždy konkrétní pro danou účetní jednotku a neměla by být jen obecným popisem právních předpisů.

Je dobré uvádět ve směrnici odkazy na legislativu, na základě které se konkrétní směrnice vytváří. Taktéž je vhodné danou část legislativy citovat, aby zaměstnanci, kteří směrnice používají, nemuseli tyto citace složitě dohledávat v příslušných legislativních dokumentech. Díky těmto citacím zaměstnanci a všichni, kteří směrnice používají, snáze pochopí smysl konkrétní směrnice.[6]

Povinné vnitropodnikové směrnice

Každá účetní se při vedení účetnictví musí řídit mnoha zákony, vyhláškami a nařízeními. V těch je uvedeno ať už přímo nebo nepřímo, jaké vnitropodnikové směrnice musí mít účetní jednotka vytvořené. V některých předpisech není jasně popsáno, zda je povinnost danou směrnicí mít či nikoliv, tyto souvislosti lze z těchto dokumentů jen odhadovat. Není proto možné vypsát všechny povinné směrnice, které by účetní jednotka měla mít. Vše záleží na různých okolnostech, mezi které je možno zařadit velikost účetní jednotky, její uspořádání, finanční situaci atp. [2]

Výčet povinných směrnic, vyplývajících z legislativy:

- účtový rozvrh,
- odpisový plán,
- podpisové záznamy (podpisové vzory),
- stanovení druhů zásob materiálu účtovaného při pořízení přímo do spotřeby v případě, že se o zásobách účtuje způsobem A,
- rozpouštění nákladů popř. odchylek,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- cizí měny a kursové rozdíly,
- deriváty, konsolidační pravidla,
- poskytování cestovních náhrad.

Jak dále uvádí ve své knize Kovalíková (2013, s. 36) „*povinné směrnice nemusejí být samostatně zpracované, ale mohou být součástí jiné směrnice.*“

Všechny účetní jednotky mají povinnost mít vytvořené vnitropodnikové směrnice a to i ty jednotky, které vedou účetnictví pouze ve zjednodušeném rozsahu. Pokud má společnost vytvořeny obecné směrnice, často jsou nápomocné při prokazování správnosti u postupu vedoucího ke stanovení správného základu daně.[7]

Nepovinné vnitropodnikové směrnice

Tak jak legislativa ukládá povinnost vytvořit konkrétní vnitropodnikové směrnice, také účetním jednotkám doporučuje vytvořit nepovinné vnitropodnikové směrnice.

Výčet doporučených vnitropodnikových směrnic:

- seznam používaných účetních knih, symbolů a zkratk,
- inventarizace – provedení a termíny,
- pravidla pro tvorbu používání rezerv,
- pohledávky po lhůtě splatnosti,
- vnitropodnikové účetnictví – forma a organizace,
- dlouhodobý majetek – hmotný a nehmotný, jeho oceňování,
- drobný hmotný majetek,
- zásoby – účtování a oceňování,
- způsob účtování DPH a spotřební daně,
- a jiné. [2]

I když jsou v literatuře tyto směrnice uvedeny pouze jako doporučené, je vhodné, aby účetní jednotka měla vytvořené i tyto směrnice. Dle zákona o účetnictví musí být účetnictví vedeno úplně a správně. Nevytvoření těchto doporučených směrnic lze brát jako porušení tohoto zákona.

2. 6 Náležitosti a vlastnosti vnitropodnikových směrnic

Vytvoření vnitropodnikových směrnic bývá velice časově náročnou činností. Běžnou praxí v účetních jednotkách bývá, že vytváření směrnic spočívá na účetní, nebo ekonomickém oddělení dané společnosti. Ideální způsob tvorby směrnic je, pokud se do této činnosti zapojí také zaměstnanci ostatních oddělení firmy nebo alespoň majitel společnosti.

Jak již bylo dříve v této práci zmíněno, vnitropodnikové směrnice by měly mít stejnou grafickou podobu. Vzhled takového dokumentu vypovídá o účetní jednotce, zda se

směrnicemi dostatečně zabývá a řídí. Směrnice by měly mít jednotný vzhled jak celé hlavičky dokumentu, tak jeho záhlaví. Takto správně zpracované údaje slouží pro nezpochybnitelnost platnosti dokumentu či jeho datu účinnosti. Tyto informace identifikují správnost celého souboru. Soubor s vnitropodnikovými směrnicemi lze rozdělit do tří hlavních částí:

Záhlaví vnitropodnikových směrnic:

Na začátku dokumentu by měly být obsaženy tyto informace:

- název účetní jednotky – tyto informace musí být přesné a nesmějí dávat prostor k pochybám, že se nejedná o danou účetní jednotku,
- datum a místo vydání – ve který den a na jakém místě byly směrnice sepsány,
- název písemnosti a její jednoznačné označení – název si zvolí účetní jednotka libovolný, taktéž označení, to musí být nezaměnitelné,
- název konkrétní směrnice – název toho, co je ve směrnici obsaženo a o čem se v ní pojednává,
- revize – stejně jak se novelizují zákony, musí účetní jednotka novelizovat také směrnice, novely musí být řádně a jednoznačně označeny,
- změněné stránky – pokud je třeba udělat ve směrnících změnu, není nutné vypracovávat celý nový dokument, stačí změnit jednu stránku,
- účinnost – těmito údaji se řídí kontroloři z finančního úřadu či auditoři, vše musí být v účinnosti s platnou legislativou,
- vypracoval – pracovník, který by měl mít tento dokument po celou dobu na starost, sám od sebe by měl aktualizovat podle novel v zákonech a vyhláškách dané směrnice,
- vydal – na dokumentu by mělo být uvedeno, kdo soubor vydal a kdo jej archivuje,
- kontrola – před finálním souhlasem nejvyššího pracovníka, by směrnice měly zkontrolovat pracovníci na nižších pozicích, kteří se na vytvořené směrnici podílejí a to podpisem,
- vyřizuje – v dokumentu by měly být uvedeny všechny osoby, které na směrnících pracují, a odpovídají za danou problematiku směrnice.

Konkrétní text vnitropodnikových směrnic:

Vlastní text vnitropodnikové směrnice detailně popisuje postupy, jak se v konkrétních situacích chovat a jsou v nich uvedeny:

- odkazy na platnou legislativu a přímé citace z ní,
- konkrétní popis směrnice a její ustanovení, platnost, účinnost a informace o přílohách.

Zápatí vnitropodnikových směrnic:

Záhlaví i zápatí dokumentu jsou svou důležitostí na stejné váze, proto by zápatí mělo obsahovat:

- celkový počet stran,
- konkrétní číslo stránky – aby se při jakékoliv změně nemusel měnit celý soubor, ale jen konkrétní strana, slouží také k lepší orientaci v souboru,
- rozdělovník – ucelený soubor informací, kdo směrnice obdrží a v jakém množství se budou vydávat.

Technologie v 21. století jsou velice moderní a rozsáhlé. Každá společnost ke své profesi používá mnoho moderních elektronických zařízení. Do majetku firem se řadí jak stolní počítače, tak notebooky. Díky těmto vymoženostem mohou společnosti využít nabídek k vytvoření vnitropodnikových směrnic na zakázku. Mnoho firem prostřednictvím webových stránek nabízí možnost vytvoření vnitropodnikových směrnic přímo na míru pro konkrétní účetní jednotku. Společnosti nabízející vypracování souboru předpisů se musejí u spousty firem také řídit normami ISO, které podléhají auditu a povinnosti, řídit se těmito normami při vydávání a aktualizacích směrnic. Tyto soubory směrnic jsou velmi kvalitně zpracované a zaměstnanci účetní jednotky, která si je nechá vyhotovit, je mohou mít k dispozici přímo na internetu v elektronické podobě.

2. 7 Nejčastější chyby při tvorbě a užívání vnitropodnikových směrnic

Mnoho účetních jednotek nemá vytvořené vnitropodnikové směrnice. Zejména malé firmy, které si myslí, že tyto směrnice nepotřebují. To, že je účetní jednotka malá neznamena, že její zaměstnanci zde budou pracovat navždy a tudíž budou ve dvou stejných případech uplatňovat stejný postup. Pokud se již v některých případech malých společností majitelé rozhodnou vytvořit vnitropodnikové směrnice, často jsou tyto směrnice za pár let zastaralé a neodpovídají platné legislativě nebo jsou jen obecně opsané ze zákonů pro případ kontroly.

Pokud jsou v účetní jednotce vytvořeny vnitropodnikové směrnice, v častých případech obsahují mnoho formálních nedostatků. V takových dokumentech jsou chyby převážně v různorodosti názvů, pojmů a také v jejich zastaralosti. V mnohých směrnících chybí systém a jakékoliv uspořádání, tudíž jsou nepřehledné a nedá se v nich vyznat. Mohou být také zpracovány jasně a nevýstižně, tudíž z nich zaměstnancům nemůže být znám přesný význam. Za velké „faux pas“ jsou považovány gramatické chyby.

Jedním z dalších velkých formálních nedostatků je také nedodržení náležitostí v záhlaví či zápatí směrnic. Za takový to nedostatek je považováno chybějící číslování stránek či jejich chaotické členění. Velkým problémem je také chybějící informace o osobě, která je zodpovědná za tvorbu a aktualizaci těchto směrnic. V nevyhovujících směrnících se vyskytují chybějící systémy skartace a archivace.

V některých účetních jednotkách se občas předkládají kontrolám z finančních úřadů směrnice, které nejsou v souladu s danou účetní jednotkou, nebo jsou opsané z jiných společností.[18]

3 Charakteristika obchodní společnosti KAAPA CNC s. r. o.

Do 31. 12. 2013 byly společnosti s ručením omezeným upravovány zákonem č. 513/1991 Sb., obchodním zákoníkem. Od 1. 1. 2014 se řídí zákonem č. 89/2012 Sb., občanským zákoníkem, ve kterém je obsažena obecná úprava obchodních společností a má nejvyšší postavení u obchodních společností. Dále se řídí zákonem č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (o obchodních korporacích), který obsahuje konkrétní úpravu obchodních korporací. Společnosti, které vznikly před 1. lednem 2014, se musí částečně řídit také zákonem č. 513/1991 Sb., obchodním zákoníkem, ve znění účinném k 31. prosinci 2013. Vzhledem k zavedení zákona o obchodních společnostech a družstvech byly společnosti povinny tyto změny také zakomponovat do svých společenských smluv a to nejpozději do 30. 6. 2014.

3.1 Obecná charakteristika společnosti s ručením omezeným

Společností s ručením omezeným může být pouze taková účetní jednotka, která za svým obchodním názvem má dovětek „spol. s. r. o.“ nebo „s. r. o.“, může být také použit celý dovětek „společnost s ručením omezeným“. Společnost s ručením omezeným je považována za jednu z právních forem obchodních společností. Tato forma podnikání je historicky nejmladší formou obchodní společnosti. Označení obchodní společnost znamená povinnost zapsat právnickou osobu do obchodního rejstříku. Je zde předpoklad, že tyto společnosti jsou založeny za účelem podnikání. Vzhledem k tomu, že s. r. o. vytváří povinně základní kapitál, řadíme ji mezi kapitálové obchodní společnosti. Dle ZOK musí být firma založena minimálně jednou osobou a jednotlivý společník musí do firmy vložit vklad v minimální hodnotě 1 Kč.[11]

Založení společnosti s ručením omezeným se provádí sepsáním společenské smlouvy. *„Více zakladatelů zakládá právnickou osobu přijetím stanov nebo uzavřením jiné smlouvy. Zákon stanoví, ve kterých případech lze právnickou osobu založit i právním jednáním jedné osoby obsaženým v zakladatelské listině.“*, jak je uvedeno v zákoně č. 89/2012 Sb., občanském zákoníku, § 125 odst. 1 a 2.

Vznik společnosti se datuje ode dne, kdy byla zapsána do obchodního rejstříku a zaniká dnem výmazu z obchodního rejstříku. Základní povinností společníků je splacení vkladů do společnosti s ručením omezeným. Tato právní forma podnikání je u nás jednou z nejrozšířenějších forem podnikání. [4]

Zisk, který společnost vytvoří, musí být zdaněn daní z příjmů právnických osob, a to po příslušných úpravách (zvýšení o nedaňové náklady, atp.). Co se týče platby daní ze zisku, tak od roku 1993 do roku 2010 se tato procentní sazba stále snižovala. V roce 1993 byla sazba daně z příjmů právnických osob 43 %, od roku 2010 se tato sazba ustálila na hranici 19 %. Daň z příjmů právnických osob musí společnost zaplatit, a to bez ohledu na to, zda bude zisk rozdělen mezi společníky společnosti či nikoliv.

S novou úpravou v zákoně bylo v určitých ohledech zjednodušeno založení společnosti s ručením omezeným. Za zjednodušení je možno pokládat snížení vkladu společníka, který do 31. 12. 2013 činil minimálně 20 000 Kč. Od 1. 1. 2014 je tato výše minimálně 1 Kč. Stejně tak se snížila výše základního kapitálu, ta v minulosti činila 200 000 Kč, nyní je minimální hodnota 1 Kč. Od 1. 1. 2014 byl společností s touto právní formou podnikání zrušen maximální počet společníků a bylo uzákoněno jejich neomezené množství. Do konce roku 2013 mohla mít společnost s ručením omezeným maximálně 50 společníků. Díky ZOK může nově jeden společník být zainteresován v neomezeném množství společností. Novinkou je také zrušení povinnosti tvořit rezervní fond. [1]

3. 1. 1 Společenská smlouva

Každá společnost s ručením omezeným musí mít společenskou smlouvu, kterou se firma zakládá. Společenská smlouva musí být uzavírána formou notářského zápisu. Taktéž jakékoliv změny ve společenské smlouvě musí být sepsány touto formou.[13] Dle § 146, odst. 1 a 2 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech *Společenská smlouva obsahuje:*

- *firmu společnosti, tj. jméno, pod kterým společnost vystupuje na veřejnosti a je pod ním zapsaná v OR,*
- *předmět podnikání nebo činnosti společnosti,*
- *určení společníků uvedením jména a bydliště nebo sídla,*
- *určení druhů podílů každého společníka a práv a povinností s nimi spojených, dovoluje-li společenská smlouva vznik různých druhů podílů,*
- *výši vkladu nebo vkladů připadajících na podíl nebo podíly,*
- *výši základního kapitálu,*
- *počet jednatelů a způsob jejich jednání za společností.*

Při založení společnosti obsahuje společenská smlouva také:

- *vkladovou povinnost zakladatelů, včetně lhůty pro její splnění,*

- *údaje o tom, koho zakladatelé určují jednatelem nebo jednatelem, popřípadě členy jiných orgánů společnosti, kteří mají být podle tohoto zákona voleni valnou hromadou,*
- *určení správce vkladu,*
- *u nepeněžitého vkladu jeho popis, jeho ocenění, částku, kterou se započítává na emisní kurs, a určení osoby znalce, který provede ocenění nepeněžitého vkladu.*

3. 1. 2 Orgány společnosti

Mezi orgány společnosti s ručením omezeným se řadí:

- valná hromada,
- jednatelé,
- dozorčí rada.

Valná hromada

Je nejvyšším orgánem společnosti s ručením omezeným. Společníci se mohou podílet na řízení společnosti na valné hromadě nebo mimo ni. Pokud se nezúčastní valné hromady osobně, ale v zastoupení, je potřeba udělení plné moci. Plnou moc musí společník svému zástupci udělit písemně a musí v ní být uvedeno, zda je udělena jen na jednu valnou hromadu nebo na více valných hromad. Mezi úkoly valné hromady můžeme zařadit mj.:

- schvalování změn v obsahu společenské smlouvy, je-li tak určeno společenskou smlouvou nebo zákonem,
- schvalování ve změnách výše základního kapitálu nebo o připuštění nepeněžitého vkladu či o možnostech započtení peněžité pohledávky vůči společnosti proti pohledávce na splnění vkladové povinnosti,
- volba a odvolání jednatele či dozorčí rady, jejich odměňování,
- schvalování zrušení společnosti s likvidací,
- schvalování řádné, mimořádné, konsolidované účetní závěrky, rozdělení zisku nebo jiných vlastních zdrojů a úhrady ztrát.

Jednatelé

Jsou statutárním orgánem společnosti. Jednatelem může být jeden či více společníků. Více jednatelů tvoří dle společenské smlouvy kolektivní orgán. Jednatelé mají za úkol:

- vést obchodně společnost,
- zajišťovat řádné vedení předepsané evidence a účetnictví,

- vést seznam společníků,
- vyhotovování úplně nového znění společenské smlouvy, pokud v ní došlo ke změnám, a to bez zbytečného odkladu,
- uložení společenské smlouvy a všech ostatních dokumentů o společnosti do sbírky listin obchodního rejstříku.

Jednateli společnosti nikdo nesmí dávat pokyny k obchodnímu vedení společnosti. Pokud nastane smrt jednatele, odstoupí nebo je odvolán z funkce, valná hromada má povinnost do jednoho měsíce zvolit jednatele nového. Pokud chce jednatel podnikat ve stejném předmětu činnosti jako společnost, ve které je jednatelem, musejí mu tuto skutečnost schválit všichni společníci.

Dozorčí rada

Dozorčí rada je zřízena na základě společenské smlouvy nebo jiného právního předpisu. Mezi členy dozorčí rady nemůže být zařazen jednatel nebo jiná osoba, která má oprávnění jednat za společnost. Mezi funkce dozorčí rady je možno zařadit:

- dohlížení na činnosti jednatelů společnosti,
- nahlížení do obchodních a účetních knih, jiných dokladů a účetních závěrek,
- kontrolování obsažených údajů v obchodních a účetních knihách a jiných dokladech,
- mohou také podávat žaloby dle § 187,
- ve lhůtě stanovené společenskou smlouvou předkládá zprávy o své činnosti valné hromadě.

Všechny přesné informace o valné hromadě, dozorčí radě a jednatelích společnosti najdeme v zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech a to v § 167 až § 201.

3.2 Základní informace o společnosti KAAPA CNC s. r. o.

Společnost Kaapa CNC, s. r. o. (dále jen „Kaapa CNC“) vznikla teprve před šesti lety, kdy se její zakladatelé rozhodli založit vlastní firmu, která se zabývá strojním obráběním a činnostmi s tím souvisejícími. K založení společnosti je vedly špatné pracovní podmínky a přístup u předchozího zaměstnavatele. Zakladatelé společnosti svým klientům nabízejí kompletní činnost ve strojním obrábění. Mezi tyto činnosti je možno zařadit spoluúčast na vývoji, vytváření vlastních konstrukcí, výroba prototypů. Společnost provádí jak kusovou výrobu, tak malosériovou výrobu.

Kaapa CNC, je mladá firma, která se pohybuje v prostředí přesného strojního obrábění. Je zaměřena na výrobu dílů pro jednoúčelové stroje, strojní součástky, stříhací a ohýbací nástroje, opravy vstřikovacích forem na plasty a výrobu prototypových a sériových dílů. Společnost Kaapa CNC spolupracuje s odběrateli, které je možno z 90 % zařadit do automobilového průmyslu, z 5 % do průmyslu nábytkářského a zbylých 5 % výroby je směřován k zákazníkům ze stavebního a potravinářského průmyslu.

Společnost obchoduje především s tuzemskými dodavateli a odběrateli. Několik firem, se kterými společnost spolupracuje, se nachází také v zahraničí. Mezi hlavní země, ve kterých se nachází subjekty, které spolupracují se společností Kaapa CNC, patří Německo, Polsko a Slovensko. Obchody se zahraničními subjekty probíhají v měně Euro. Mezi nejvíce obchodující firmy se společností Kaapa CNC z tuzemska je možno zařadit firmy:

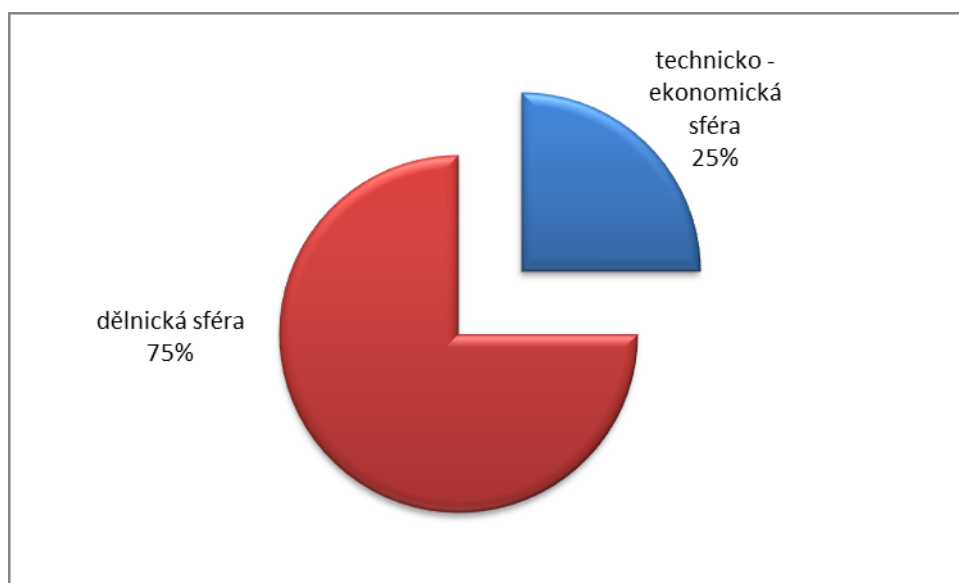
- WITZERMANN Opava, spol. s. r. o.,
- LABORTECH s. r. o.,
- KSR Industrial, s. r. o.,
- PARS Engineering, spol. s. r. o..

Zaměstnanci

Společnost Kaapa CNC je mladá a malá firma. Můžeme ji zařadit mezi mikro účetní jednotky. Tomu také odpovídá celkový počet zaměstnanců, kterých je ve firmě pouhých 8. Na hlavní pracovní poměr je zaměstnáno ve společnosti 6 pracovníků a všechny lze zařadit do dělnické sféry. Do technicko – ekonomické sféry řadíme oba jednatele společnosti. Jednatelé společnosti mají sepsanou smlouvu o výkonu funkce. Společnost zaměstnává mimo zaměstnanců na hlavní pracovní poměr také brigádníky na dohodu o provedení práce. Co se týče dosaženého vzdělání zaměstnanců, tak všichni dělníci, kteří pracují manuálně, mají výuční list nebo maturitu. Vysokoškolský titul má pouze jeden z jednatelů, a to pan Ing. Pavel Kerlin. Dále společnost využívá služeb externí účetní a daňového poradce.

Díky tomu, že tato společnost má jen malý počet zaměstnanců, tak v jejich prostorách panuje pohodová a klidná atmosféra. Zaměstnanci se všichni znají navzájem a nečiní jim problémy si vzájemně pomáhat. Co se organizační struktury týče, tak nejvyšší pravomoc mají spolumajitelé společnosti, kteří jsou zároveň jednatele společnosti. V dělnické sféře najdeme mistra, který je nadřízený pro všechny ostatní zaměstnance – dělníky a brigádníky pracujícími se stroji ve firmě.

Graf 3.1 Struktura zaměstnanců



Zdroj: vlastní zpracování

Tato firma byla zapsána do obchodního rejstříku dne 5. listopadu 2010 vedeného u Krajského soudu v Ostravě oddíl C, vložka 36221. Sídlo společnosti je vedeno na adrese Hlavní 66, Borová, 747 23 Bolatice. Provozovnu lze nalézt na adrese Mírová 18, 747 23 Bolatice. Společnosti bylo u soudu uděleno IČ 28640080. Firma je od 18. 11. 2010 plátcem DPH, na základě této registrace bylo uděleno společnosti DIČ CZ28640080. Skutečnost, že společnost má ve veřejném rejstříku a sbírce listin vloženy všechny důležité dokumenty, tak jak ukládá zákon, dokazuje, že společnost a její zaměstnanci jsou velice profesionální a pečliví.

3. 2. 1 Logo společnosti a reklama s tím spojená



Jakákoliv reklama je pro firmy v dnešní době velice důležitá. Ani společnost Kaapa CNC není výjimkou a snaží se svou firmu propagovat všemi různými prostředky. K propagaci společnosti využívají majitelé mnoho reklamních předmětů jako například trička, mikiny, vesty, čepice, deštníky, ručníky, kalendáře, vína s logem společnosti. Společnost se snaží upoutat pozornost na svou existenci také reklamními mantinely a bannery, které jsou umístěné na plotech a jiných dobře viditelných místech v okolí jejich firmy. Tak jako logo, které se skládá z červené a bílé barvy, tak jsou sladěny i pracovní oděvy všech zaměstnanců společnosti.

3. 2. 2 Předmět činnosti společnosti

V OR má společnost Kaapa CNC uvedeny tyto hlavní předměty podnikání:

- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- obráběčství,
- zámečnictví, nástrojářství.[14]

Mezi činnosti firmy Kaapa CNC je možno zařadit přesné CNC strojní obrábění, drátování, soustružení a broušení. Dále společnost také navrhuje 2D a 3D dokumentace a výrobu nástrojů, jednoúčelových strojů a jednicových dílů.[15]

3. 3 Orgány společnosti

Společnost Kaapa CNC si stanovila jako orgány společnosti valnou hromadu a jednatele společnosti. Od roku 2010 do roku 2011 byl jednatelem pan Roman Piskula, který v roce 2011 ukončil svou funkci a novými jednately společnosti byli jmenováni pan Ing. Pavel Kerlin a pan Kristián Uvara. Každý z jednatelů vložil do společnosti 50 % ZK, čemuž odpovídá částka ve výši 100 000 Kč. Základní kapitál společnosti je splacen ve výši 100 %.

Každý z jednatelů má právo zastupovat společnost samostatně. Oba jednatele jsou také oprávněni udělovat za společnost zmocnění. U jednatelů platí zákaz konkurence.

3. 4 Cíle společnosti do budoucna

Ve stávajícím období je sídlo společnosti umístěno v pronajatých prostorech, které již pro rozrůstající se společnost nevyhovují.

Mezi hlavní priority řadí oba společníci dostavět svou vlastní halu a veškerou výrobu do ní přestěhovat. Pozemek pro stavbu nové budovy zakoupila firma Kaapa CNC v roce 2015. K tomuto rozhodnutí je vedla skutečnost, že chtějí zlepšit komfortnost pro své zaměstnance a také rozšířit strojový park o CNC stroje, aby se jejich výroba mohla stát komplexní. Další kladnou stránkou na přestěhování firmy do nových prostor bude vznik několika nových pracovních míst.

V dnešní době moderních technologií je internet pro společnosti klíčový. Přes něj sjednávají obchody a také se zde prezentují a lákají klienty na své služby. Proto je dalším cílem společnosti vytvořit a stále aktualizovat své webové stránky a tím zlepšit komunikaci se stávajícími i potenciálními zákazníky.

3. 5 Finanční situace společnosti

Vedení účetnictví společnosti

Mikro účetní jednotky, jakou společnost Kaapa CNC dozajisté je, využívají služeb externích pracovníků. Tato firma má svou externí účetní, která rovněž vede mzdovou agendu společnosti. Využívají také služeb daňového poradce a při pracích pro stavební průmysl také externího stavebního dozoru.

Externí účetní vede účetnictví v souladu s věcnou a časovou souvislostí účetnictví. Účetnictví je vedeno v účetním programu POHODA, ve kterém je vedena také mzdová agenda zaměstnanců společnosti Kaapa CNC.

Daně

Účetní jednotka Kaapa CNC je plátce DPH, přihlášení k placení daně z přidané hodnoty jsou od 18. listopadu 2010 u Finančního úřadu v Opavě. Tato účetní jednotka nemá žádné zvláštní daňové povinnosti. Daně, které platí, jsou velmi podobné daním ostatních společností se stejnou právní formou podnikání. Výčet daní, které společnost odvádí je následující:

- daň z příjmů právnických osob,
- daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti,
- daň srážková,
- daň silniční,
- daň z nemovitostí.

Dotace a úvěry

Společnost Kaapa CNC nefinancuje všechny své výdaje na nákup strojů a rozšiřování společnosti jen ze svých vlastních zdrojů. Využívá také dotace z Evropské unie, konkrétně v rámci Operačního programu Podnikání a inovace (OPPI). Z tohoto programu získala společnost dotaci na novou výrobní technologii v této společnosti. Další dotací, získanou společností Kaapa CNC, je dotace na rozšíření výrobní činnosti společnosti. Obě získané dotace byly použity účelně a společnost za ně nakoupila např. softwary, měřicí přístroje, laser a další stroje, které společnosti umožní jejich rozvoj a zvýší kvalitu výroby.

Vybrané účetní jednotce byly poskytnuty v posledních dvou letech také dva úvěry. V roce 2015 to byl úvěr od České spořitelny a v roce 2016 byl poskytnut úvěr od

společnosti Škofin. První ze zmiňovaných úvěrů byl použit na financování nového stroje a druhý úvěr společnost použila na nákup nového firemního automobilu.

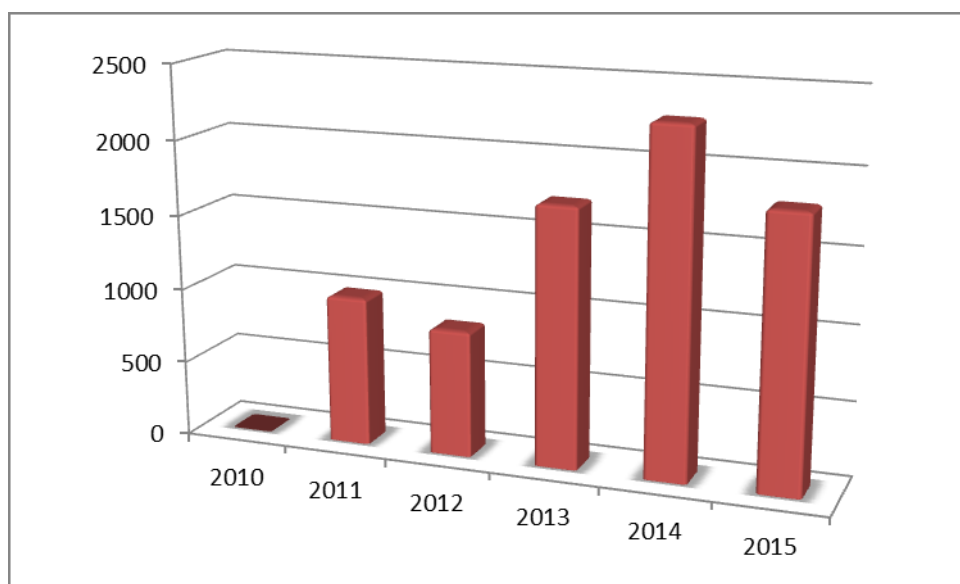
Výkazy zisku a ztráty společnosti

Skutečnost, že účetní jednotka vykazovala zisky již druhý rok po založení, dokazuje, že je společnost velmi perspektivní a její hodnota stále stoupá. V roce 2010 tedy v roce založení společnosti byl výsledek hospodaření nulový. Provozní výsledek hospodaření byl ve výši 2 tisíc Kč, naopak finanční výsledek hospodaření byl v záporné hodnotě -2 tisíce Kč.

V dalších letech již firma vykazovala zisky. Mezi prvním rokem fungování formy a rokem druhým byl nárůst zisku nejvyšší. V roce 2012 byl zisk společnosti o 152 tisíc Kč nižší než v roce 2011. Také mezi lety 2014 a 2015 byl záporný výsledek v meziročním přírůstku zisku, rozdíl činil -480 tisíc Kč. Výsledek hospodaření v roce 2015 společnosti Kaapa CNC činil po odečtení daně z příjmů 1 801 tisíc Kč. Vývoj výsledku hospodaření je zpracován v grafu 3.2.

Společnost na daních a poplatcích od roku 2011 až do roku 2014 v průměru zaplatila 20 tisíc Kč, v roce 2015 byla tato položka již dvojnásobná a činila 43 tisíc Kč. Do těchto daní není započítaná daň z příjmů za běžnou činnost. Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku od roku, kdy byla společnost založena, rostou. To je způsobeno rozvojem firmy a zvyšováním počtu strojového parku společnosti.

Graf 3.2 Vývoj výsledku hospodaření v letech 2010-2015



Zdroj: Účetní závěrky firmy Kaapa CNC v letech 2011- 2015 - vlastní zpracování

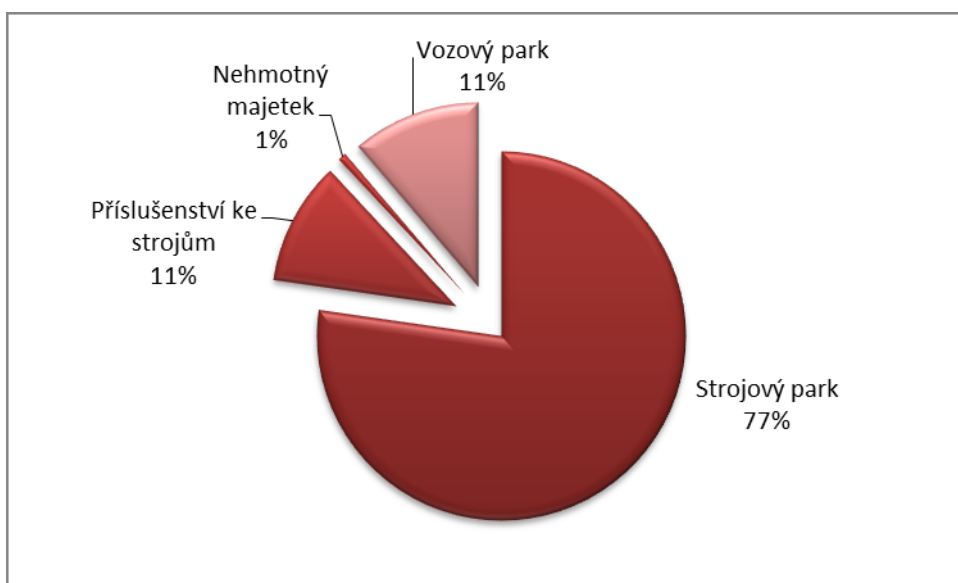
Rozvahy společnosti

Od založení společnosti a až do roku 2014 měla firma vždy vyšší hodnotu oběžného majetku než dlouhodobého majetku. V roce 2015 se tato skutečnost změnila a firma poprvé za celou dobu své existence disponovala s vyšší hodnotou dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku než s hodnotou toho oběžného. V roce 2013 společnost velmi investovala do rozvoje firmy a to ve formě nákupu strojů. Avšak největší nárůst dlouhodobého majetku proběhl v roce 2015, kdy celková hodnota DM dosahovala 7 313 tisíc Kč. Od roku 2013 jsou prostředky společnosti také uloženy v zásobách, ty se na koncích účetních období pohybovaly v rozmezí od 200 tisíc Kč do 250 tisíc Kč. Účetní jednotka za celou dobu své existence neměla dlouhodobé pohledávky, všechny své pohledávky jsou v krátkodobé podobě.

Co se týče zdrojů financování majetku firmy, tak největší položkou je vlastní kapitál. Základní kapitál je neměněn již od založení společnosti. Od roku 2013 firma tvoří fondy ze zisku, ty mají stálou hodnotu 20 tisíc Kč. Účetní jednotka i navzdory tomu, že její vlastní kapitál se pohybuje v milionech korun, má závazky ve formě úvěrů, a to od roku 2013. Ty jsou taky nejvyšší položkou v rozvaze u cizích zdrojů.

Členění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je zobrazeno v grafu 3.3. Z něj je patrné, že nejvyšší hodnotu majetku tvoří strojový park o velikosti 77 %. Téměř stejnou hodnotu má vozový park spolu s příslušenstvím ke strojům a každá tato skupina tvoří 11 % dlouhodobého majetku. Nehmotný majetek, který u společnosti Kaapa CNC zahrnuje softwary umožňující správné fungování některých strojů, tvoří pouhé 1 % z celkové hodnoty. Mezi ostatní dlouhodobý majetek jsou zařazeny notebooky, kopírky a kancelářský nábytek, který tvoří zanedbatelnou část ve srovnání s ostatním dlouhodobým majetkem.

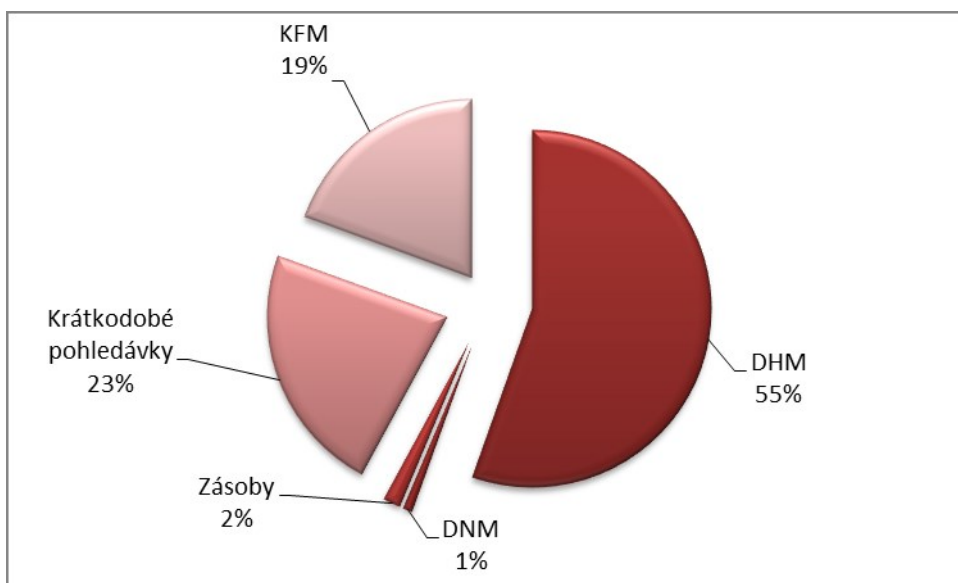
Graf 3.3 Struktura dlouhodobého majetku (v %)



Zdroj: Soupis dlouhodobého majetku společnosti Kaapa CNC – vlastní zpracování

Graf 3.4 ukazuje, jak jsou členěna aktiva společnosti. Celková hodnota dlouhodobého majetku firmy v roce 2015 byla 7 313 tisíc Kč, z toho dlouhodobý nehmotný majetek měl hodnotu 112 tisíc Kč a dlouhodobý hmotný majetek 7 201 tis. Kč. Oběžná aktiva firmy byla ve výši 5 679 tisíc Kč. Nejvyšší položkou v oběžných aktivech byly krátkodobé pohledávky s hodnotou 2 947 tisíc Kč. Společnost ve své hodnotě majetku měla zahrnut také krátkodobý finanční majetek, ten se pohyboval ve výši 2 526 tisíc Kč.

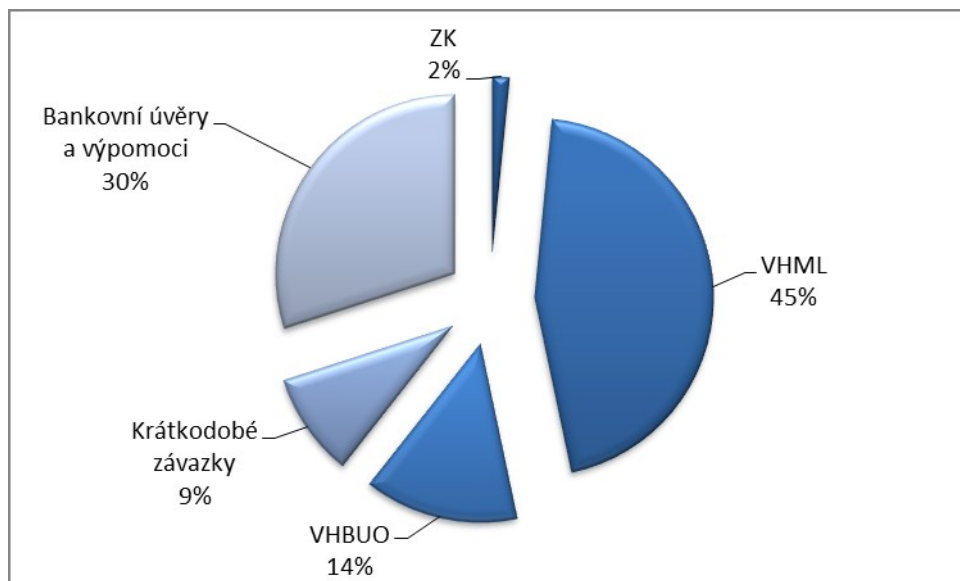
Graf 3.4 Struktura aktiv v roce 2015 (v %)



Zdroj: Účetní závěrka společnosti Kaapa CNC v roce 2015 – vlastní zpracování

U struktury pasiv si lze všimnout, že její členění je pestřejší než u aktiv společnosti. Účetní jednotka disponovala v roce 2015 vlastním kapitálem ve výši 7 845 tisíc Kč. Základní kapitál společnosti se od založení společnosti neměnil, jeho výše je i v roce 2015 stále 200 tisíc Kč. Firma tvořila fondy ze zisku, jejichž výše byla 20 tisíc Kč. Celkové cizí zdroje k financování majetku společnosti činily 5 078 tisíc Kč, z toho byla částka 3 864 tis. Kč bankovních úvěrů a výpomocí.

Graf 3.5 Struktura pasiv v roce 2015 (v %)



Zdroj: Účetní závěrka společnosti Kaapa CNC v roce 2015 – vlastní zpracování

4 Tvorba vnitropodnikových směrnic v obchodní společnosti KAAPA CNC s. r. o.

Směrnice jsou důležitým dokumentem nejen při zpracování účetnictví, ale také při dalších úkolech nejen účetních a ekonomických oddělení, ale všech ostatních postů ve společnosti. Směrnice udávají zaměstnancům přesné postupy při plnění úkolů ve firmě a také slouží pro jednodušší kontrolu vedení účetnictví při auditech a kontrolách z finančního úřadu. Při tvorbě směrnic se musí účetní jednotka řídit podle svých potřeb a velikosti.

Tato kapitola bakalářské práce se zaměřuje na tvorbu vybraných vnitropodnikových směrnic. V rámci bakalářské práce není možné vytvořit ucelený soubor vnitřních směrnic. Společnost Kaapa CNC vnitropodnikové směrnice dosud vytvořené nemá, a z toho důvodu budou navrženy a rozpracovány vybrané směrnice a dále také bude v práci uveden seznam dalších směrnic, které by bylo vhodné v účetní jednotce vytvořit.

Seznam směrnic, které budou podrobněji vytvořeny a rozpracovány pro společnost Kaapa CNC:

- způsob vedení účetnictví – *směrnice č. 17/1*,
- účtový rozvrh – *směrnice č. 17/2*,
- účetní doklady – *směrnice č. 17/3*,
- hmotný a nehmotný majetek – *směrnice č. 17/4*,
- pokladna a pokladní operace – *směrnice č. 17/5*,
- inventarizace majetku a závazků – *směrnice č. 17/6*,
- používání cizích měn a stanovení kurzů, kurzových rozdílů – *směrnice č. 17/7*.

Seznam směrnic, které by bylo vhodné vytvořit účetní jednotkou v dohledné době, jsou následující:

- podpisové vzory,
- stanovení druhů zásob materiálu,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- poskytování cestovních náhrad,
- seznam používaných účetních knih a zkratk.

V zákoně není přesně uvedeno, jaký vzhled mají mít vnitropodnikové směrnice. I přesto, že není rozhodující forma, v jakých jsou směrnice vytvořeny, ale hlavní je obsah vnitřních předpisů, je dobré, když mají směrnice jednotnou stylistickou úpravu. Pokud bude účetní jednotka podrobena auditu či kontrole z finančního úřadu, jednotný vzhled vytváří poctivý a upravený obraz o společnosti. U vytvořených směrnic je také velmi podstatné, aby tyto pokyny byly využívány v praxi u všech zaměstnanců, kteří se mají těmito pokyny řídit. Všechny směrnice v práci budou vytvořeny v souladu s právními předpisy a budou splňovat jednotnou stylistickou úpravu. Jednotná šablona formálního vzhledu hlavičky pro směrnice je součástí přílohy č. 2.

4. 1 Směrnice č. 17/1 – Způsob vedení účetnictví

4. 1. 1 Předmět směrnice

Směrnice č. 17/1 – Způsob vedení účetnictví je vytvořena za účelem správného vymezení rozsahu a vedení účetnictví ve společnosti Kaapa CNC. Má zjednodušit práci účetní společnosti. Jsou zde uvedeny základní informace o vedení účetnictví v jednotce.

4. 1. 2 Legislativa

Tvorba vnitropodnikové směrnice Způsob vedení účetnictví je v souladu s právními předpisy, ve znění pozdějších předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., provádějící některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. [6]

4. 1. 3 Obecné uspořádání

Společnost Kaapa CNC je právnickou osobou, která má povinnost vést účetnictví ode dne zápisu do Obchodního rejstříku. V případě této účetní jednotky se jedná o datum 5. listopadu 2010. Účetní jednotka vede účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví, který účetní jednotce ukládá povinnost, vést účetnictví průkazným způsobem a musí v něm být zaúčtovány všechny účetní případy.

Účetním obdobím společnosti je kalendářní rok. Společnost účtuje případy v tom období, se kterým věcně a časově souvisí. Pokud to okolnosti nedovolují, je povoleno

účtovat v účetním období, ve kterém byly účetní případy zjištěny. Účetní jednotka je povinná dodržovat směrnou účtovou osnovu, účetní metody a účetní závěrku v důsledném označování a uspořádání. Společnost vede účetnictví jak v české měně, tak v měně zahraniční. Účetnictví lze vést za pomoci účetního programu v PC či pomocí jiné výpočetní techniky.

Všechny účetní zápisy, které společnost vytvoří, se zapisují do účetních knih a jsou podloženy účetními doklady. Na konci účetního období účetní jednotka sestavuje účetní závěrku, která zachycuje věrný a poctivý obraz o této účetní jednotce. Součástí vedení účetnictví je označování účetních dokladů, účetních knih a dalších účetních písemností svými názvy. Tyto doklady musí být uspořádány do kompletního souboru s označením, ke kterému účetnímu období patří.

4. 1. 4 Vnitropodnikové uspořádání

Zpracovávání účetních dat

Společnost Kaapa CNC pověřila vedením účetnictví externí fyzickou osobu. Paní Anna Grygarová, Opava – Kylešovice, Česká, 747 06, IČ: 66176794 má ve svém předmětu podnikání vedení účetnictví a daňové evidence. Převedením povinnosti vést účetnictví na pí Grygarovou se společnost nezbavila odpovědnosti za vedení účetnictví. Pouze převedla úkony spojené s vedením účetnictví společnosti na externí účetní.

Zpracovávání účetních dat probíhá u externí účetní v místě jejího sídla, a to prostřednictvím účetního programu POHODA. Tento program v současné době nabízí více variant, ve kterých je možno účetnictví vést. Za nejběžnější a nejpoužívanější verzi je možno označit verzi POHODA, další verzí, která je oproti základní ještě více zabezpečena je verze POHODA SQL a třetí nepokročilejší verzí je POHODA E1. Účetní software je prodáván společností STROMWARE s. r. o. a je v souladu s ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Podklady ke zpracování účetnictví předává externí účetní jednatel společnosti pan Ing. Pavel Kerlin. Vždy kompletní buď v uzavřené obálce, nebo svázané v šanonu tak, aby nedošlo ke ztrátě některého z dokumentů. Při přebírání již vyhotovených výstupů z účetnictví předává paní účetní opět tyto dokumenty panu jednateři Ing. Pavlu Kerlinovi do vlastních rukou. V okamžiku převzetí účetních záznamů podepisuje vždy příjemce těchto záznamů protokol o jejich převzetí.

Základní účetní zásady

Při vedení účetnictví se společnost Kaapa CNC bude řídit následujícími účetními zásadami, které lze vydedukovat ze zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů:

Tab. 4.1 Základní účetní zásady pro vedení účetnictví

Pořadí	Účetní zásady	Odkaz na příslušné ustanovení v zákoně
1	Nepřetržitá doba účetní jednotky	§ 4, § 7 odst. 3
2	Věcná a časová souvislost	§ 3
3	Komplexnost	§ 4 odst. 9
4	Věcný a poctivý obraz účetnictví	§ 4 odst. 15, § 7 odst. 4
5	Srovnatelnost	§ 7 odst. 2
6	Správnost	§ 8 odst. 2
7	Úplnost	§ 8 odst. 3
8	Průkaznost	§ 8 odst. 4, § 33a
9	Srozumitelnost	§ 4 odst. 8 a 10, § 8 odst. 5
10	Princip historických cen	§ 25
11	Opatrnost	§ 25 odst. 2, § 26
12	Kompenzace	§ 7 odst. 6
13	Tvorba rezerv a opravných položek	§ 25 odst. 2, § 26
14	Zásada dodržování metod účetnictví	§ 4 odst. 8

Zdroj: [6]

Dále se účetní jednotka bude také řídit Českými účetními standardy. Jejich přehled je zpracován v příloze č. 1.

Účetní knihy a evidence

Účetní jednotka vede účetnictví v programu POHODA a v něm také vede své účetní knihy a evidence. Ty slouží společnosti k řádné a přehledné evidenci všech účetních dokladů. Všechny účetní záznamy jsou vedeny v českém jazyce. Jejich uspořádání je jasné, přehledné a neumožňuje, aby byly prováděny změny, které nejsou oprávněné.

Účetní jednotka zaznamenává účetní doklady v těchto záznamech:

- účetní deník,
- hlavní kniha,
- kniha pohledávek – CZE,
- kniha pohledávek – EUR,

- kniha závazků – CZE,
- kniha závazků – EUR,
- evidence dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku,
- evidence krátkodobého majetku,
- pokladní kniha – CZE,
- podrozvahová evidence.

Opravy účetních operací

Povinností účetní jednotky je opravit účetní záznamy vždy, pokud je zjištěna chyba v účetních záznamech původních. Opravy musí účetní jednotka provést ihned v okamžiku zjištění neúplnosti, nesprávnosti, neprůkaznosti, nesrozumitelnosti, nepřehlednosti nebo nečitelnosti účetních záznamů. Tyto opravy lze provádět:

- **ruční opravou dokladů**, kdy je chybný záznam přeškrtnut jednou čarou a v jeho blízkosti se uvede záznam správný, k tomu je připojen podpis osoby, která opravu provedla spolu s datem uskutečnění,
- **úpravou v účetních knihách**, kde se chybný záznam stornuje opravným dokladem a provede se záznam nový, opět je k záznamu připojen podpis osoby, která opravu provedla spolu s datem uskutečnění.

Každý opravený záznam musí být okomentován řádným důvodem, proč k opravě došlo. Všechny opravy musí být v souvislosti se zákonem o účetnictví.

Účetní závěrka

Účetní jednotka Kaapa CNC sestavuje k poslednímu dni účetního období, které je shodné s kalendářním rokem řádnou účetní závěrku. Tu tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha účetní závěrky.

Závěrečná ustanovení

Za novelizaci vnitropodnikových směrnic jsou odpovědni jednatele společnosti spolu s externí účetní. Tyto novelizace budou probíhat v průběhu účetního období, vždy když to bude potřeba. Tyto směrnice jsou k nahlédnutí v sídle společnosti Kaapa CNC. Odpovědni za dodržování těchto směrnic jsou jednatele společnosti spolu s externí účetní, která se těmito směrnicemi řídí.

4.2 Směrnice č. 17/2 – Účtový rozvrh

4.2.1 Předmět směrnice

Směrnice účtový rozvrh, je velmi důležitou směrnicí pro každou účetní jednotku. Tato směrnice se řadí mezi základní podmínky správného vedení účetnictví. Účtový rozvrh je sestaven v souladu se směrnou účtovou osnovou, která je součástí této směrnice.

4.2.2 Legislativa

Tato směrnice je vytvořena v souladu s předpisy, ve znění pozdějších předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., provádějící některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- české účetní standardy,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. [6]

4.2.3 Obecné uspořádání

Každá účetní jednotka má povinnost sestavit si vlastní účtový rozvrh. Tento dokument si účetní jednotka vytvoří na základě zpracované směrné účtové osnovy. Směrná účtová osnova je dokument, který určuje jakou úpravu a označení budou mít účtové třídy a účtové skupiny potřebné k účtování. Na základě tohoto dokumentu se vytvoří účtový rozvrh s již konkrétními účty, které slouží k účtování o stavu majetku a jeho pohybu, o stavu majetku a jiných pasivech. Dále se dle něj účtuje o nákladech, výnosech, o výsledku hospodaření. Na základě konečných zůstatků na těchto účtech sestavuje účetní jednotka účetní závěrku.

Vytvořený účtový rozvrh musí obsahovat veškeré účty, které jsou potřebné k zaúčtování všech účetních případů účetní jednotky a k sestavení její účetní závěrky. Každá účetní jednotka má jiný předmět činnosti a tudíž i jiné účetní případy. Neexistuje žádný univerzální způsob, jakým mají společnosti účtový rozvrh vytvořit. Vytvoření účtového rozvrhu je velice náročné a tímto úkolem bývají pověřeni hlavní účetní dané účetní jednotky.

Účty rozvrhu dělíme na účty:

- **rozvahové** – na těchto účtech jsou zachyceny stavy a pohyby aktiv a pasiv,
- **výsledkové** – tyto účty sledují stavy nákladů a výnosů,

- **závěrkové** – pomocí těchto účtů se otevírají a uzavírají rozvahové a výsledkové účty,
- **podrozvahové** – účty, které lze zařadit do skupin 75 až 79, na kterých se sledují situace důležité jak pro účetní jednotku, tak pro externí osoby.

Toto členění účtů je zahrnuto na syntetických a analytických účtech. **Syntetické účty** zachycují stav a pohyb majetku a závazků, jiných aktiv a pasiv, nákladů a výnosů a výsledek hospodaření. **Analytické účty** jsou podrobnějším dělením účtů syntetických. Tyto účty jsou vytvářeny dle individuálních potřeb každé účetní jednotky.

4. 2. 4 Vnitropodnikové uspořádání

Účetní jednotka si vytváří účtový rozvrh na začátku každého účetního období. Tento rozvrh obsahuje mimo účtů syntetických také analytické účty. Číselné označení analytických účtů bude v číselné řadě: xxx100, xxx200 dále bude číselná řada pokračovat xxx201. V některých případech lze použít analytické označení xxx999. Na těchto účtech budou zachyceny operace, které nebudou daňově účinné. Účtový rozvrh může být v průběhu účetního období rozšířen o další potřebné účty. Pokud chce účetní jednotka rušit nějaké účty, je jí to umožněno pouze po skončení účetního období, nikoli během, kdy se na těchto účtech účtuje.

Při tvorbě analytických účtů se bude účetní jednotka řídit také dle platné legislativy. Konkrétně u účtu 343 – Daň z přidané hodnoty se bude společnost řídit dle § 100 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů popř. dle pokynů finančního úřadu.

Vytvořený účtový rozvrh bude na konci účetního období archivován spolu s účetními sestavami společnosti.

Účtový rozvrh za účetní jednotku Kaapa CNC vytváří externí účetní, která ho předá k posouzení a schválení spolumajitelům společnosti a daňovému poradci. Rozvrh bude vytvořen v účetním programu POHODA.

Účtový rozvrh je platný pro účetní období roku 2017. Vytvořený účtový rozvrh je součástí přílohy této vnitropodnikové směrnice č. 17/2. V bakalářské práci jej najdeme v příloze č. 3.

Účtový rozvrh společnosti Kaapa CNC v úrovni účtových tříd a účtových skupin

Tab.: 4.2 Účtový rozvrh společnosti Kaapa CNC

0 – Dlouhodobý majetek
01 – Dlouhodobý nehmotný majetek
02 – Dlouhodobý hmotný majetek
03 – Dlouhodobý majetek – neodpisovaný
04 – Nedokončený dlouhodobý majetek
06 – Dlouhodobý finanční majetek
07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku
1 – Zásoby
11 – Materiál
12 – Zásoby vlastní činnosti
13 – Zboží
15 – Poskytnuté zálohy na zásoby
2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
21 – Peněžní prostředky v pokladně
22 – Peněžní prostředky na účtech
23 – Krátkodobé úvěry
26 – Převody mezi finančními účty
3 – Zúčtovací vztahy
31 – Pohledávky – krátkodobé i dlouhodobé
33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
34 – Zúčtování daní a dotací
37 – Jiné pohledávky a závazky
38 – Přejícné účty aktiv a pasiv
4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky
41 – Základní kapitál a kapitálové fondy
42 – Fondy ze zisku a převedení výsledku hospodaření
43 – Výsledek hospodaření
45 – Rezervy

46 – Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím
5 – Náklady
50 – Spotřebované nákupy
51 – Služby
52 – Osobní náklady
53 – Daně a poplatky
54 – Jiné provozní náklady
55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období, opravné položky v provozní oblasti
56 – Finanční náklady
58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace
59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů
6 – Výnosy
60 – Tržba za vlastní výkony a zboží
64 – Jiné provozní výnosy
66 – Finanční výnosy
7 – Závěrkové a podrozvahové účty
70 – Účty rozvážné
71 – Účet zisků a ztrát
79 – Podrozvahové účty

Zdroj: Vlastní zpracování

4.3 Směrnice č. 17/3 – Účetní doklady

4.3.1 Předmět směrnice

Každá účetní jednotka při vedení účetnictví musí mít veškeré účetní případy podloženy účetními doklady. Tato směrnice ukládá jak evidovat doklady, jak mají obíhat a jaké mají mít náležitosti.

4.3.2 Legislativa

Tato vnitropodniková směrnice je vytvořena v souladu s platnými předpisy, ve znění pozdějších předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- Český účetní standard č. 001 – Účty a zásady účtování na účtech,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. [6]

4.3.3 Obecné uspořádání

Účetní doklady každé účetní jednotky musí mít určité náležitosti. Tyto náležitosti slouží ke správně vedenému účetnictví společnosti. Účetní doklady mohou také sloužit jako doklad daňový, a to v případě, že obsahují náležitosti uvedené v § 26 a dalších zákona o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů. Veškeré účetní doklady je účetní jednotka povinna vyhotovit bez zbytečného odkladu. Jestliže není v možnostech účetní jednotky tuto zásadu dodržet, účtuje o těchto skutečnostech v období, ve kterém byly zjištěny.

Náležitosti účetních dokladů

V účetních dokladech musí být uvedeno:

- označení účetního případu,
- obsah účetního případu včetně jeho účastníků,
- informace o ceně či konkrétní peněžní částka za měrnou jednotku a také uvedení množství,
- datum vyhotovení účetního dokladu,
- datum uskutečnění účetního případu, pokud se neshoduje s datem vyhotovení,
- podpisový záznam osob zodpovědných za účetní případ a za jeho zaúčtování. [5]

4.3.4 Vnitropodnikové uspořádání

Při tvorbě účetních dokladů bude účetní jednotka Kaapa CNC postupovat tak, aby byly účetní doklady vytvořeny čitelně a trvanlivě. Pokud bude účetní doklad vystaven na takovém papíře, že nebude uchována čitelnost a průkaznost dokladu, je účetní jednotka povinna zhotovit kopii tohoto dokumentu a tu archivovat.

V případě, že bude v účetním dokladu nalezena chyba, provede se oprava takovým způsobem, jako je uvedeno ve směrnici č. 17/1 – Způsob vedení účetnictví.

Oběh účetních dokladů

Oběh dokladů v účetní jednotce si zaměstnanci stanoví tak, aby byly doklady předány zpět účetní k jejich zaúčtování a následné archivaci. V účetní jednotce Kaapa CNC doklady schvaluje statutární orgán společnosti, tedy oba jednatele společnosti.

Činnosti, které lze zahrnout do oběhu účetních dokladů jsou následující:

- třídění,
- zaevidování,
- odsouhlasení existence operací,
- číslování,
- přezkoušení správnosti,
- určení účtovacího předpisu,
- zaúčtování,
- úschova účetních dokladu,
- skartace. [5]

Schvalování účetních dokladů

Každý účetní doklad, který společnost Kaapa CNC zhotoví, je nutno schválit, a to ze dvou hledisek:

- **věcné hledisko** – z praktického hlediska jsou doklady přezkoumávány odpovědnými osobami, které jsou uvedené v podpisových vzorech, tyto osoby schvalují existenci operací, které jsou obsaženy v účetních dokladech,
- **formální hledisko** – jde o oprávnění osob, které schvalují účetní případy, ve společnosti Kaapa CNC tyto činnosti provádí externí účetní nebo daňový poradce, dle toho, o jaký doklad se jedná.

Za správné účetní případy na dokladech jsou odpovědni jednatele společnosti Kaapa CNC a externí účetní. Tyto skutečnosti jsou pověřenými osobami schvalovány na základě dodacích listů, faktur, objednávek či jiných dokumentů.

Úschova a skartace účetních dokladů

Účetní jednotka Kaapa CNC bude doklady archivovat v prostorách sídla společnosti. Tato archivace bude v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, konkrétně s § 31 tohoto zákona a dalších předpisů. V tom je uvedeno, že se doklady budou uchovávat:

- *účetní závěrka a výroční zpráva po dobu 10 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,*

- *účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,*
- *účetní záznamy, kterými účetní jednotky dokládají vedení účetnictví, po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, kterého se týkají.*

Ke skartaci účetních dokladů dochází v okamžiku, kdy uplyne povinná doba pro jejich archivaci. Skartaci účetních dokladů provede pověřený pracovník, v účetní jednotce Kaapa CNC tímto zaměstnancem je buď externí účetní společnosti, nebo její jednatelé.

4. 4 Směrnice č. 17/4 – Hmotný a nehmotný majetek

4. 4. 1 Předmět směrnice

Jak se zařazuje, účtuje, oceňuje, odpisuje a eviduje hmotný a nehmotný majetek je popsáno ve směrnici č. 17/4 – Hmotný a nehmotný majetek. Hlavním účelem směrnice je vymezit veškeré náležitosti týkající se majetku společnosti.

4. 4. 2 Legislativa

Tato vnitropodniková směrnice je vytvořena v souladu s předpisy, ve znění pozdějších předpisů:

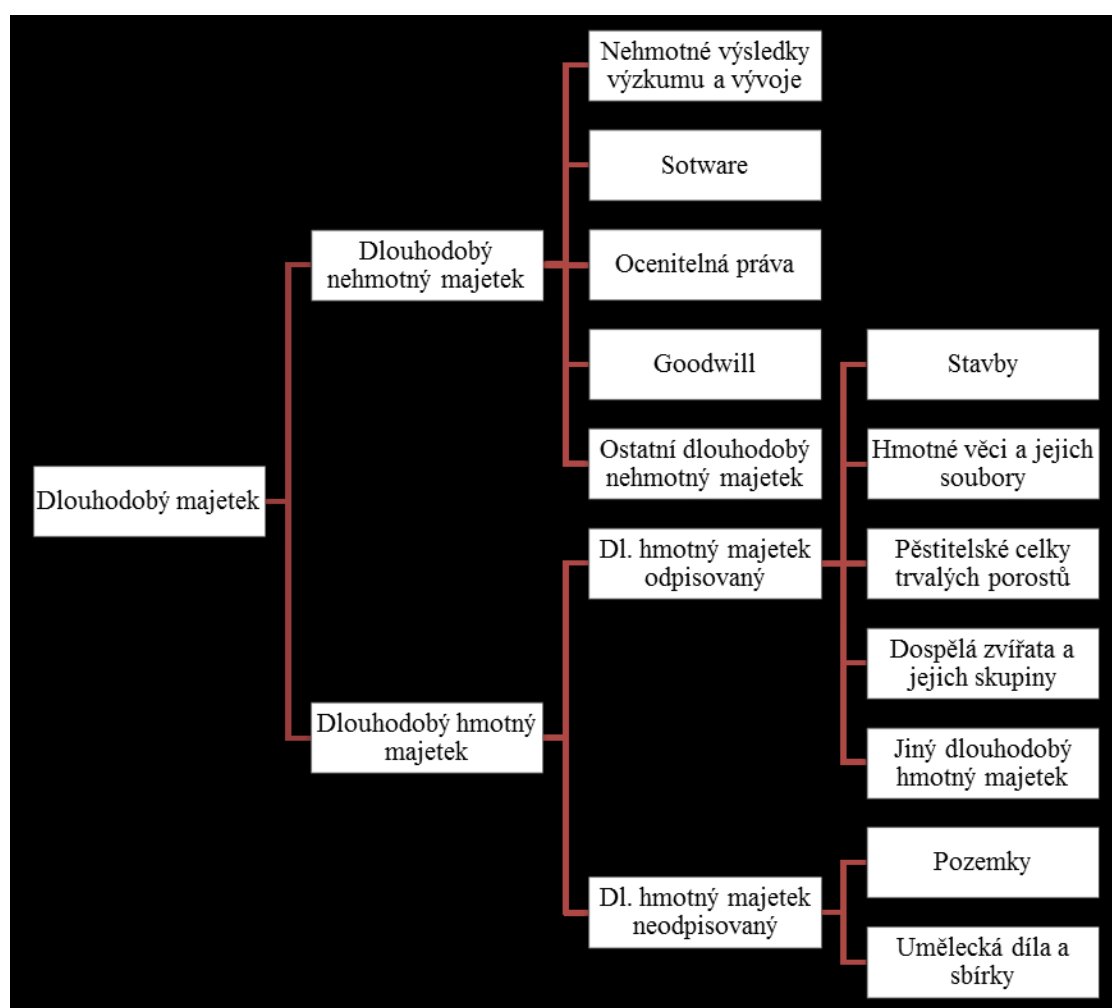
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., provádějící některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- české účetní standardy.[6]

4. 4. 3 Obecné uspořádání

Evidence majetku

Dle účtového rozvrhu lze majetek rozdělit do několika skupin. Základní rozdělení majetku je na hmotný majetek a nehmotný majetek. V rámci této struktury majetku lze tyto skupiny ještě dále dělit na konkrétní podskupiny majetku. Schéma rozdělení majetku je uvedeno v grafu 4.1.

Graf 4.1 Rozdělení dlouhodobého majetku



Zdroj: Účtový rozvrh 2017 – vlastní zpracování

Vymezení dlouhodobého majetku

Z účetního hlediska je dlouhodobým hmotným majetkem takový majetek, který je vymezen ve Vyhlášce. Je to majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok. Mezi takovýto majetek se řadí např. pozemky, které nejsou zbožím a to bez ohledu na výši jejich ocenění, stavby, důlní díla. Dalšími skupinami v dlouhodobém hmotném majetku jsou hmotné movité věci a jejich soubory s dobou použitelnosti delší než 1 rok, u kterých si účetní jednotka sama určí výši ocenění a také jiný dlouhodobý majetek, u kterého se nebere ohled na výši jeho ocenění. Tvzení neplatí, jestliže byly nabyté věci před pořízením ve stavu, který nevyžaduje montáž u pořizovatele. Účetním hlediskem u dlouhodobého nehmotného majetku je doba použitelnosti, která je delší než 1 rok a také výše ocenění, které si určí účetní jednotka sama. Jako příklady lze uvést nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva. Také se zde řadí technické zhodnocení nehmotného majetku, jehož ocenění je do výše

určené účetní jednotkou. Tento majetek se stává dlouhodobým hmotným a nehmotným majetkem ve chvíli, kdy je jeho stav způsobilý k užívání.

Daňové hledisku označuje za dlouhodobý hmotný majetek takový majetek, kde je ocenění vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok. Do drobného hmotného majetku se řadí takový majetek, jehož ocenění je nižší než 40 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok. Jako dlouhodobý nehmotný majetek je možno označit takový majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok a jeho ocenění je vyšší než 60 000 Kč. U drobného nehmotného majetku je hranice ocenění nižší než 60 000 Kč, ale doba použitelnosti je opět delší než 1 rok, stejně jako u dlouhodobého nehmotného majetku.

Účtování majetku

Účetní jednotce je umožněno pořídit majetek několika různými způsoby. Mezi nejrozšířenější způsoby pořízení majetku lze zařadit pořízení koupi za hotové, pořízení na fakturu nebo pořízení ve vlastní režii. Pořízení majetku bude vždy proúčtováno na účtech účtových tříd 0 – Dlouhodobý majetek, 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry v případě nákupu za hotové, a na účtech třídy 3 – Zúčtovací vztahy v případě pořízení majetku na fakturu.

Odpisování majetku

Dlouhodobý hmotný i nehmotný majetek lze odepsat. Odpisy se dělí na odpisy účetní a daňové. Díky daňovým odpisům má účetní jednotka možnost část vstupní ceny uplatnit jako daňově uznatelnou. Jakou výši vstupní ceny a jak dlouho si ji může účetní jednotka odepsat je uvedeno v zákoně o daních z příjmů.

Tab. 4.3 Doba odpisování dlouhodobého hmotného majetku

Odpisová skupina	Minimální doba odpisování	Příklady majetků
1	3 roky	PC, kancelářské stroje
2	5 let	osobní automobily
3	10 let	klimatizace, jeřáby
4	20 let	budovy ze dřeva a plastů
5	30 let	výrobní budovy, komunikace
6	50 let	administrativní budovy, hotely

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 32 – vlastní zpracování

Tab. 4.4 Doba odpisování dlouhodobého nehmotného majetku

Minimální doba odpisování	Příklady majetků
---------------------------	------------------

18 měsíců	audiovizuální dílo
36 měsíců	software, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
72 měsíců	ostatní nehmotný majetek

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 32/a – vlastní zpracování

4. 4. 4 Vnitropodnikové uspořádání

Zařazení a evidence dlouhodobého majetku

Účetní jednotka Kaapa CNC se rozhodla, že do **dlouhodobého nehmotného majetku** bude zařazen takový majetek, jehož cena ocenění bude vyšší než 60 000 Kč a zároveň doba použitelnosti bude delší než 1 rok. Nehmotný majetek s oceňovací cenou rovnou nebo nižší než 60 000 Kč bude účetní jednotkou zařazen do **drobného dlouhodobého nehmotného majetku**.

Majetek s cenou ocenění, která bude vyšší, než je 40 000 Kč a s dobou použitelnosti delší než 1 rok bude účetní jednotkou zařazen do **dlouhodobého hmotného majetku**. Do **drobného dlouhodobého hmotného majetku** bude účetní jednotka řadit takový majetek, jehož cena ocenění bude rovna nebo nižší než částka 40 000 Kč.

Evidence dlouhodobého majetku vede účetní jednotce externí účetní, a to v inventární knize majetku v účetním program POHODA. Zařazení majetku do inventární knihy bude provedeno ihned při jeho zařazení do používání a to na základě protokolu o zařazení majetku do používání. V evidenci dlouhodobého majetku by mělo být uvedeno:

- pořadové číslo karty a inventární číslo majetku,
- syntetický a analytický účet,
- název majetku a jeho vstupní cena,
- způsob a datum pořízení majetku a datum zařazení do užívání,
- odpisová skupina, způsob odpisování, doba odpisování,
- datum a způsob vyřazení majetku z používání,
- rok odpisování,
- roční účetní a daňový odpis a jejich rozdíl,
- zůstatková cena a rozdíl účetní a daňové zůstatkové ceny. [6]

Oceňování majetku

Dle zákona o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, má účetní jednotka možnost oceňovat majetek buď v cenách pořizovacích, cenách reprodukčních, cenách pořízení nebo ve

vlastních nákladech. Poslední možnost bude účetní jednotou využita v případě, že majetek pořizuje vlastní činností. Jakou cenou je majetek pořízen a jaké jsou všechny její části, je uvedeno v softwaru účetní jednotky. Veškeré tyto ceny jsou v souladu se zákonem o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů a se zákonem o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

Do **pořizovací ceny** zahrne účetní jednotka Kaapa CNC jak cenu, za kterou byl majetek pořízen, tak veškeré náklady související s pořízením majetku. Mezi náklady, které souvisejí s pořízením majetku, účetní jednotka zařadí cla a celní poplatky, náklady spojené s dopravou majetku, náklady na skladování, manipulaci, poštovné, balné, montáž majetku a jeho uvedení do provozu.

Dalším způsobem ocenění majetku je **reprodukční pořizovací cena**, kterou je chápána cena, za kterou byl majetek pořízen a to v době, kdy se o něm účtuje. Takovouto cenou účetní jednotka oceňuje majetek, který nabyta darováním, vytvořila ho vlastní činností a zároveň jeho reprodukční cena byla nižší než vlastní náklady, majetek který je nově zjištěný a není dosud zachycený v účetnictví společnosti.

Vlastní náklady jsou takové náklady, které jsou přímo vynaložené na výrobu majetku a nepřímé náklady, které souvisejí s jeho výrobou.

Poslední možností jak účetní jednotka může ocenit majetek je **cena pořízení**. Tato cena je pouze cena, za kterou byl majetek pořízen bez nákladů, které s pořízením souvisí. Takovou cenou jsou oceňovány v účetní jednotce cenné papíry a majetkové účasti.

Účtování pořízení a vyřazení majetku

Účetní jednotka může majetek pořídit různými způsoby. Mezi nejčastěji pořízení majetku je nákupem za hotové, nákupem na fakturu a pořízením ve vlastní režii. Účtování pořízení majetku na fakturu je znázorněno v tabulce 4.5. V tabulce jsou uvedeny příklady, kdy společnost nakupuje majetek na fakturu. Pokud si účetní jednotka nakoupí majetek za hotové, změní se účty 321 – Dluhy z obchodních vztahů za účty 211 – Peněžní prostředky v pokladně. Zbytek účtování zůstává stejný jako v případě nákupu na fakturu. Pokud účetní jednotka pořídí majetek vlastní činností, tak v průběhu účetního období zaznamenává náklady na účet 501 – Spotřeba materiálu. Na konci účetního období bude majetek aktivován přes účty 587 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku nebo 588 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku.

Tab. 4.5 Pořízení hmotného majetku na fakturu

Číslo	Text	MD	D
1.	Poskytnutá záloha dodavateli (v nutném případě)	052, 343	221
2.	Faktura za pořízení DHM		
	Cena bez DPH	042	321
	DPH	343	321
3.	Vedlejší náklady na pořízení (doprava,..)		
	Cena bez DPH	042	321
	DPH	343	321
4.	Clo při dovozu DHM	042	379
5.	Převod majetku do užívání	022	042
6.	Zúčtování poskytnuté zálohy	321	052
7.	Doplatek faktury	321	221

Zdroj: [9] – vlastní zpracování

Tak jako účetní jednotka může pořídit majetek několika způsoby, tak jde majetek několika způsoby také vyřadit. Nejčastěji vyřazuje účetní jednotka Kaapa CNC majetek prodejem. Jak se tyto případy účtují, je uvedeno v tabulce 4.6. Účetní jednotka může majetek vyřadit také:

- darováním,
- likvidací,
- zcizením.

Tab. 4.6 Vyřazení hmotného majetku prodejem

Číslo	Text	MD	D
1.	Doúčtování zůstatkové ceny	541	082
2.	Vyřazení majetku prodejem	082	022
3.	Faktura za prodej majetku		
	Cena bez DPH	311	641
	DPH	311	343
4.	Úhrada faktury	221	311

Zdroj: [9] – vlastní zpracování

Odpisování majetku

Účetní jednotka zvolila velikost účetních odpisů totožnou s velikostí odpisů daňových. Veškeré účetní odpisy budou sestaveny za každý majetek samostatně a budou vedeny v účetním programu POHODA. Po pořízení majetku účetní jednotka zařadí majetek do příslušné odpisové skupiny, podle které bude majetek v následujících letech odpisován. Účetní jednotka si také zvolí, jakým způsobem bude majetek odpisován, zda-li rovnoměrně či zrychleně. Po volbě způsobu odpisování je účetní jednotka povinna tento způsob dodržet po celou dobu životnosti majetku. V zákoně o daních z příjmů je přesně vymezena doba odpisování pro dané skupiny majetku. Daňové odpisy jsou počítány jednou ročně a s nimi je také vyčíslena zůstatková cena majetku. Daňový odpis ve výši jedné poloviny z vypočteného ročního daňového odpisu uplatní účetní jednotka v případě, že dojde v průběhu zdaňovacího období k vyřazení tohoto majetku z užívání účetní jednotky.

Při **rovnoměrných odpisech** se odpisy spojené s majetkem dostávají do nákladů rovnoměrným způsobem. Při zvýšení odpisů v prvním roce o 10 %, 15 % nebo o 20 % bude účetní jednotka postupovat dle sazeb uvedených v zákoně o daních z příjmů. Vzorec pro výpočet rovnoměrných odpisů je následující:

$$RO = \frac{VC \cdot OS}{100}$$

RO – roční odpis, VC – vstupní cena majetku, OS – odpisová sazba.

Tab. 4.7 Roční odpisové sazby pro rovnoměrné odpisy

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2,0

Zdroj: Zákon o daních z příjmů – vlastní zpracování

Při **zrychleném odpisování** má účetní jednotka možnost odepsat v prvních letech odpisování větší hodnotu než je tomu u odpisů rovnoměrných. Tyto odpisy mají degressivní průběh. U zrychleného odpisování jsou vzorce odlišné v prvním roce odpisování od roků ostatních. Účetní jednotka si může tak jako u rovnoměrných odpisů zvýšit vstupní cenu majetku o 10 %, 15 % nebo 20 %.

1. rok odpisování:

$$RO = \frac{VC}{K1}$$

RO – roční odpis, VC – vstupní cena, K1 – koeficient v 1 roce odpisování.

Další roky odpisování:

$$RO = \frac{2 \cdot ZC}{K2 - X + 1}$$

$$ZC = VC - SRO$$

RO – roční odpis, ZC – zůstatková cena, VC – vstupní cena, SRO – součet uplatněných ročních odpisů, K2 – koeficient pro další roky, X – pořadové číslo roku, pro který se počítají odpisy.

Tab. 4.8 Koeficienty pro zrychlené odpisy

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Zákon o daních z příjmů – vlastní zpracování

4. 5 Směrnice č. 17/5 – Pokladna a pokladní operace

4. 5. 1 Předmět směrnice

Účetní jednotka disponuje s penězi na běžných účtech a také v hotovosti. Směrnice č. 17/5 – Pokladna a pokladní operace pojednává o manipulování s penězi v hotovosti. V rámci této směrnice je uvedeno v jaké měně je pokladna vedena a kdo má za ní zodpovědnost.

4. 5. 2 Legislativa

Tato směrnice je vytvořena v souladu s předpisy, ve znění pozdějších předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., provádějící některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 016 – Krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky a krátkodobé závazky k úvěrovým institucím,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.[6]

4. 5. 3 Obecné uspořádání

V rozvaze jsou peníze v hotovosti zakomponovány do položky krátkodobý finanční majetek. V této položce jsou obsaženy jak peníze v hotovosti, tak ceniny, popř. peníze na cestě, které se vztahují k penězům v pokladně.

Základní účtování o krátkodobém finančním majetku je součástí Českých účetních standardů, konkrétně standardu č. 016 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry. Ve standardu 016 je vymezen postup účtování o tomto finančním majetku.

Peníze v hotovosti a ceniny

Na účtech účtové skupiny 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry se účtuje o stavu a pohybu zejména těchto položek:

- peníze v hotovosti, které jsou podloženy pokladními doklady,
- šeky přijaté místo peněz v hotovosti,
- poukázky, které jsou určeny k zúčtování.

V této účtové skupině se také dále účtuje o pohybu cenin, kterými mohou být poštovní známky, dálniční známky, kolky, stravenky apod. [6]

Peníze v hotovosti a ceniny, které jsou svěřené zaměstnancům společnosti, musí být řádně doloženy doklady. Inventarizačními rozdíly v pokladně se rozumí schodek nebo přebytek. Dle toho jestli je jejich skutečná výše nižší než stav v účetnictví či naopak vyšší.

4. 5. 4 Vnitropodnikové uspořádání

Účetní jednotka Kaapa CNC vede jednu pokladnu a to v měně CZE. Tato pokladna je vedena jednatelem společnosti panem Kristiánem Uvarou. Evidence k pokladně je vedena ručně v pokladní knize. Účetní zaúčtuje všechny příjmové a výdajové pokladní doklady do účetního programu POHODA. Na konci období zkontroluje zůstatky na účtu 211 – Peněžní prostředky v pokladně, zda jsou shodné se zůstatky, které jsou uvedené v pokladní knize.

Vzhledem k velikosti účetní jednotky nejsou určeny žádné pokladní hodiny. Všechny operace s přijímáním a vydáváním hotovosti jak pro účely zaměstnanců, tak pro účely účetní jednotky provádí pověřený pracovník během své pracovní doby.

Maximální denní limit, který je možno v pokladně nechat je 15 000 Kč. Částka, která tento stanovený limit převyšuje, se ihned odvede do banky na korunový účet společnosti. Peněžní hotovost bude uložena v příručním uzamykatelném trezoru. Klíče od příručního trezoru jsou ve dvojím vyhotovení a mají je u sebe jednatelé společnosti.

Všechny pokladní operace, které proběhnou v pokladně je nutno doložit pokladními doklady. Z peněžních prostředků v hotovosti lze vyplácet zaměstnancům zálohy. Před poskytnutím této zálohy zaměstnanci je nutné, aby tato operace byla schválena oběma jednatelem společnosti. Tento výdaj z pokladny bude vždy doložen výdajovým pokladním dokladem a potvrzením o převzetí peněz zaměstnancem s jeho podpisem.

Všechny pokladní doklady budou řádně očíslovány dle dohodnutých pravidel a budou v nich uvedeny všechny předepsané náležitosti. Tyto doklady budou mít následující podobu:

Tab. 4.9 Příjmový a výdajový pokladní doklad

*PŘÍJMOVÝ/VÝDAJOVÝ POKLADNÍ DOKLAD č.		ze dne:
Kaapa CNC s. r. o. Hlavní 66, 747 23 Bolatice IČ: 28640080 DIČ: CZ28640080	Cena bez DPH	
	DPH %	
	Cena celkem	
Slovy:		
Účel platby:		
*Přijato/vyplaceno od/komu:		
		DIČ:
Podpis pokladníka:		
*NEHODÍCÍ SE ŠKRTNĚTE		

Zdroj: vlastní zpracování

V pokladně musí být vždy dostatečné množství peněžních prostředků pro jejich vyplacení. Stav v pokladně se nikdy nesmí dostat do záporných hodnot.

Inventarizace hotovosti bude prováděna minimálně jednou za 3 měsíce. Bude zaznamenávána na inventární kartu peněžní prostředků v hotovosti. Ta je součástí přílohy č. 4 této práce. Podrobněji je inventarizace rozvedena ve směrnici č. 17/6 – Inventarizace majetku a závazků. Jednatel společnosti, který je zodpovědný za vedení pokladny, má podepsanou Dohodu o odpovědnosti za schodek na svěřených hodnotách. Tato dohoda je také uzavřena se zastupujícím pokladníkem.

Pokud bude nutné převést povinnosti pokladníka na jinou osobu z důvodu nepřítomnosti jednatele, bude provedena mimořádná inventarizace všech peněžních prostředků, které budou v pokladně. Po provedení inventarizace bude sepsán protokol o stavu hotovosti a o převzetí zodpovědnosti za pokladnu na jiného pracovníka. Stejný postup bude proveden při návratu jednatele společnosti do zaměstnání. V nepřítomnosti jednatele, kterému je přidělena funkce pokladníka, bude tuto funkci zastupovat druhý jednatel společnosti pan Ing. Kerlin.

Všechny účetní operace související s peněžními prostředky v pokladně budou provedeny včas a bez zbytečného odkladu. Tento postup je nutno provést ještě v měsíci, kterého se tyto operace týkají. Důvodem pro toto počínání je uplatnění odpočtu DPH.

4. 6 Směrnice č. 17/6 – Inventarizace majetku a závazků

4. 6. 1 Předmět směrnice

Směrnice č. 17/6 – Inventarizace majetku a závazků ukazuje, co bude účetní jednotka Kaapa CNC inventarizovat a jakým způsobem. Dále je součástí této směrnice vymezení kdo tyto inventarizace majetku a závazků bude provádět. V závěru směrnice bude uvedeno, jak účetní jednotka naloží s případnými zjištěnými manky či přebytky.

4. 6. 2 Legislativa

Tato směrnice je vytvořena v souladu s předpisy, ve znění pozdějších předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., provádějící některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 007 – Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. [6]

4. 6. 3 Obecné uspořádání

Účetní jednotky mají povinnost provádět inventarizaci majetku a závazků. Tato povinnost vyplývá ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, konkrétně z § 29 a § 30, ve znění pozdějších předpisů. S inventarizací jsou spojeny i jiná ustanovení zákona o účetnictví. Směrnice zaměřená na inventarizaci napomáhá účetní jednotce k úplnému a správnému vedení účetnictví.

Při provádění inventarizací dochází u účetní jednotky ke zjištění skutečného stavu majetku a závazků. Tento skutečný stav se porovnává se stavem majetku a závazků, který je uveden v účetnictví. Pokud se skutečný stav liší od toho účetního, vzniká buď přebytek, nebo manko. Přebytek je zaznamenán v případě, že fyzický stav převyšuje stav účetní. Manko je záporný rozdíl mezi skutečným stavem a tím účetním.

Účetní jednotka provádí inventarizaci ke dni, ke kterému je sestavována účetní závěrka společnosti. Ta může být sestavována v řádném termínu nebo v mimořádném. Účetní jednotka může dle zákona také provádět inventarizaci i v průběhu účetního období.

Průběh a výstup inventarizace účetní jednotky zaznamenávají na inventurní soupisy, které jsou průkaznými účetními záznamy. Dokumenty o provedení inventarizace u veškerého majetku a všech závazků je účetní jednotka povinna uchovávat 5 let po jejím provedení.

Provedení inventarizace

Inventarizaci majetku a závazků lze provádět dvěma způsoby:

- fyzickou inventurou – takto inventarizujeme majetek, který lze vizuálně ověřit, skutečný stav je možno zjistit pomocí spočítání, měření, vážení, atp.
- dokladovou inventurou – tato inventarizace se provádí u majetku a závazků, které nelze vizuálně ověřit.

4. 6. 4 Vnitropodnikové uspořádání

Při provádění inventarizací v účetní jednotce je dokazováno účetní jednotkou, že vede účetnictví správně a průkazně. Účetní jednotka Kaapa CNC se na začátku účetního období rozhodla, že bude provádět inventarizaci následujících položek:

- dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek,
- materiál,
- zboží,
- peněžní prostředky v hotovosti,
- bankovní účty,
- pohledávky v české i cizí měně,
- závazky v české i cizí měně,
- zúčtování daní a dotací,
- zúčtování se zaměstnanci a institucemi.

Před zahájením inventarizace stanoví jednatele společnosti inventarizační komisi, která bude mít za úkol připravit a zjistit skutečný stav majetku a závazků, bude zhotovovat soupis majetku a závazků v ks i Kč, sestaví přehled rozdílů majetku a závazků včetně návrhu na vypořádání s těmito rozdíly.

Druhy inventarizace

Inventarizace bude v účetní jednotce jak fyzická tak dokladová. Inventarizace fyzická bude prováděna spolumajiteli společnosti, popř. zaměstnanci, kteří budou touto funkcí pověřeni. Dokladová inventarizace bude prováděna účetní společnosti. U dokladové inventarizace bude vždy přítomen jeden z jednatelů účetní jednotky.

Řádná inventarizace majetku a závazků bude prováděna vždy na konci účetního období k datu sestavení účetní závěrky. Účetní jednotka bude také provádět inventarizaci mimořádnou. K tomuto druhu inventarizace bude docházet v těchto případech:

- při vloupání do sídla či provozovny účetní jednotky,
- při náátkové kontrole z finančního úřadu,
- v případě živelné pohromy (povodně, požár, a další).

Před zahájením dokladové inventury si účetní jednotka zažádá o potvrzení stavu na osobním daňovém účtu u svého správce daně. Dále si také zažádá o výpisy u Správy sociálního pojištění a u zdravotní pojišťovny. Při dokladové inventuře účetní společnosti bude kontrolovat správné identifikační údaje v dokumentacích a evidencích.

Pokud účetní jednotka bude provádět fyzickou inventuru, bude účetní jednotka kontrolovat označení všech inventárních předmětů a také informace k přesné identifikaci předmětu, u osobních automobilů zjistí skutečný stav pohonných hmot v nádržích a skutečný stav ujetých kilometrů dle tachometru.[6]

Inventární karty

Informace zjištěné inventarizací jsou zaznamenávány na tzv. inventární karty. V těchto kartách jsou zapsány následující informace:

- označení účetní jednotky a označení inventarizovaného majetku či závazků,
- skutečný stav majetku a závazků a jeho způsob zjištění,
- číslo a název účtu, na kterém se majetek inventarizuje,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečnosti a osoby, která prováděla inventarizaci,
- ocenění majetku ke dni ukončení inventury,
- datum zahájení a ukončení inventury,
- vyčíslení rozdílů zjištěných inventarizací,
- důvod a návrh na vypořádání rozdílu.

Inventarizační rozdíly

Hlavní funkcí inventarizace majetku a závazků je zjištění skutečného stavu a stavu těchto majetků a závazků v účetnictví. Pokud inventarizace shodný skutečný stav s účetním stavem, pracovala účetní jednotka správně. Pokud se tyto stavy liší, vznikají tzv. inventarizační rozdíly. Těmito rozdíly jsou:

- **manko** – skutečný stav je nižší než stav uvedený v účetnictví jednotky, tento rozdíl není možno doložit účetním dokladem ani jiným způsobem uvedeným v zákoně o účetnictví,
- **přebytek** – skutečný stav je vyšší než stav uvedený v účetnictví ani tento rozdíl nelze doložit účetním dokladem či jiným způsobem dle zákona o účetnictví.

Návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů předloží inventarizační komise jednatelům společnosti nejpozději do 5 pracovních dnů ode dne konání inventarizace. Inventarizace se považuje za ukončenou v okamžiku, kdy jednatelé společnosti rozhodnou o vypořádání s inventarizačními rozdíly.

Vzniklé inventarizační rozdíly účetní jednotka musí proúčtovat do toho účetního období, za které se prováděla inventarizace, během níž byly tyto rozdíly zjištěny.

4. 7 Směrnice č. 17/7 – Používání cizích měn, stanovení kurzů a kurzových rozdílů

4. 7. 1 Předmět směrnice

Jak už napovídá název směrnice, bude zaměřena na používání cizích měn ve společnosti Kaapa CNC. Ve směrnici budou jasně vymezeny kurzy pro používání cizích měn a také zde bude uvedeno řešení kurzových rozdílů.

4. 7. 2 Legislativa

Tato směrnice je vytvořena v souladu s předpisy, ve znění pozdějších předpisů:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., provádějící některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- Český účetní standard č. 006 – Kurzové rozdíly,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. [6]

4. 7. 3 Obecné uspořádání

Stanovení kurzů

Účetní jednotce je umožněn výběr kurzu, kterým bude přepočítávána cizí měna na českou a naopak. Pro přepočet měny lze použít kurz pevný či kurz denní. **Pevný kurz** si stanoví sama účetní jednotka a to pomocí vnitřního předpisu. Výše pevného kurzu bude rovna kurzu, který vyhlásí Česká národní banka na devizovém trhu a to v den začátku účetního období. Tento kurz lze v průběhu účetního období změnit pomocí vnitřního předpisu. **Denní kurz** je ten, který vyhláší každý den Česká národní banka. Možnost použití tohoto kurzu vyplývá ze zákona. Účetní jednotka v tomto případě použije kurz, který vyhlásila ČNB v den uskutečnění účetního případu nebo den předcházející.

Kurzové rozdíly

Kurzové rozdíly vznikají při oceňování majetku a závazků od zahraničních partnerů. Ze zákona má účetní jednotka povinnost vést účetnictví v měně české. Z toho důvodu mají účetní jednotky povinnost přepočítávat zahraniční měnu dle daného kurzu na měnu českou. Kurzové rozdíly jsou následky změn výše kurzů mezi obdobími, se kterými souvisí účetní případy. Jako příklad lze uvést jiný kurz v okamžiku přijetí faktury a v okamžiku kdy se faktura platí.

Majetek a závazky se oceňují:

- k okamžiku, kdy se uskutečnil účetní případ,
- ke konci účetního období,
- k jinému dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

V souvislosti s kolísáním měnových kurzů může účetní jednotce nastat z těchto účetních operací buď náklad, nebo výnos. U závazků náklad vzniká v okamžiku, kdy se zvýší kurz aktuální oproti dřívějšímu. Výnos je pravý opak nákladu, tzn., že pokud bude aktuální kurz nižší, než kurz dřívější vznikne účetní jednotce výnos. U pohledávek vede zvýšení aktuálního kurzu oproti dřívějšímu k výnosu. Náklad vznikne v situaci, kdy bude dřívější kurz vyšší než kurz aktuální.

4. 7. 4 Vnitropodnikové uspořádání

Doklady, které jsou vedeny v cizí měně a o kterých účetní jednotka účtuje, jsou:

- přijaté a vydané faktury v cizí měně,

- opravné položky k majetku oceněnému v cizí měně,
- zůstatky na bankovních účtech v cizí měně.

Účetní jednotka Kaapa CNC pro přepočtení cizí měny na měnu českou využívá **denních kurzů** České národní banky. Denní kurzy bude účetní jednotka používat pro všechny účetní případy. Vzhledem k zahraničním spolupracujícím subjektům obchoduje společnost pouze v jediné cizí měně, a to v měně EUR. Přepočtení cizích měn dle daných denních kurzů je prováděn účetní společností v účetním programu POHODA, ve kterém je vedeno veškeré účetnictví společnosti. Majetek oceňovaný ke konci rozvahového dne nebo ke dni, kdy bude sestavována účetní závěrka, se bude oceňovat dle platného denního kurzu České národní banky.

V případě, že účetní jednotka nebude mít k dispozici platný denní kurz, může použít kurz z předchozího dne. Vzhledem k tomu, že kurzy jsou Českou národní bankou vyhlášovány až v odpoledních hodinách, bude tento postup velmi využíván účetní jednotkou Kaapa CNC.

K poslednímu dni, ke kterému účetní jednotka sestavuje účetní závěrku, se kurzové rozdíly, které vznikají oceněním majetku a závazků účtují na příslušné nákladové či výnosové účty. Veškeré kurzové rozdíly mohou být zaúčtovány až v okamžiku, kdy budou odsouhlaseny všechny zůstatky na devizových účtech společnosti. Účtování kurzových ztrát je zaznamenáváno na účet 563 – Kurzové ztráty, který je nákladovým účtem. Zisky z kurzových rozdílů zaznamenává účetní na účet 663 – Kurzové zisky, které se řadí do účtů výnosových.

Jak uvádí Kovalíková (2015, s. 201) ve své publikaci: „*kurzové rozdíly nevznikají při:*

- *oznámení o změně věřitele u dlužníka a u věřitele v případě, že za jeho dlužníka bude plnit dlužník jiný,*
- *dohodě o změně zahraničních měn pro úhrady nebo inkasa bez pohybu peněžních prostředků, s výjimkou změny na Kč,*
- *splácení peněžitých vkladů do obchodních korporací.*“

Výpočet a zaúčtování kurzových rozdílů provádí externí účetní společnosti a to jak během účetního období tak na konci rozvahového dne. Kurzové rozdíly jsou zaznamenávány v účetním programu POHODA.

5 Závěr

Vnitropodnikové směrnice jsou velice častým opomíjeným dokumentem, který mají mít účetní jednotky vytvořený. Společnosti se nechtějí těmito směrnici zabývat převážně z důvodu složitosti a zdlouhavosti tvorby. V mnoha případech, kdy účetní jednotky už směrnice mají vytvořeny, jsou tyto pokyny zastaralé a zcela neodpovídající novelizované legislativě.

Vytvořené směrnice jsou nápomocné pro zaměstnance účetní jednotky. Soubor pravidel umožňuje rychlejší provedení postupů a také jejich sjednocení. Pokud jsou směrnice vytvořeny, předchází tím účetní jednotka porušování zákonů a jiných právních předpisů. Vytvořené vnitropodnikové směrnice ukazují kvalitní vnitřní řízení firmy.

Z důvodů absence vnitropodnikových směrnic ve společnosti Kaapa CNC byla zpracována bakalářská práce na téma: „Analýza a tvorba vybraných vnitropodnikových směrnic ve společnosti s ručením omezeným.“ V práci jsou popsány základní náležitosti pro tvorbu vnitropodnikových směrnic a také jsou vytvořeny vybrané směrnice.

První část bakalářské práce zahrnuje teoretické aspekty o tvorbě vnitropodnikových směrnic. V této teoretické části je uvedena legislativa, která se zabývá směrnici, jsou zde také uvedeny náležitosti a vlastnosti směrnic. V poslední podkapitole jsou uvedeny nejčastější chyby při tvorbě směrnic. Druhou částí této práce je obecná charakteristika společnosti s ručením omezeným jak ji vymezuje legislativa. Dalším bodem jsou konkrétní informace o společnosti Kaapa CNC a analýza její finanční situace od založení až po současnost. Ve třetí a také poslední části bakalářské práce jsou popsány a zpracovány vybrané vnitropodnikové směrnice.

Cílem bakalářské práce byla obecná charakteristika vnitropodnikových směrnic. Další cíl práce se zabývá vytvořením vybraných směrnic pro účetní jednotku. Vzhledem ke skutečnosti, že společnost Kaapa CNC neměla doposud směrnice vytvořené, byly navrženy jen některé směrnice. Mimo navržené a detailně rozpracované směrnice byly také účetní jednotce doporučeny ostatní směrnice, které by bylo vhodné vytvořit. Rozpracované směrnice se týkají vedení účetnictví, účtového rozvrhu, účetních dokladů, hmotného a nehmotného majetku, pokladny, inventarizace a také cizích měn a kurzových rozdílů. Tyto směrnice byly vytvořeny v souladu s předmětem činnosti společnosti a také s platnou legislativou.

Pokud se účetní jednotka Kaapa CNC rozhodne vytvořit soubor vnitřních předpisů, mohou směrnice vytvořené v této bakalářské práci sloužit jako podklad pro jejich vypracování.

Je vhodné zdůraznit, že vypracované směrnice je potřeba průběžně aktualizovat dle změn v legislativě. A také tyto dokumenty zpřístupnit a seznámit s nimi zaměstnance společnosti.

Seznam použité literatury

- [1] BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným: prakticky včetně účetnictví a daní*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 367 s. ISBN 978-80-7554-037-9.
- [2] HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice. 1. Díl, Praktický průvodce nejdůležitějšími vnitropodnikovými směrnici*. 3. vyd. Praha: Bilance, 2005. 332 s. ISBN 80-86371-47-6.
- [3] KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2016*. 14. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 432 s. ISBN 978-80-7554-001-0.
- [4] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 352 s. ISBN 978-80-7478-486-6.
- [5] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2013 [CD-ROM]*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 439 s. ISBN 978-80-7263-824-6.
- [6] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 12. vyd. Olomouc: Anag, 2015. 440 s. ISBN 978-80-7263-942-7.
- [7] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví [CD-ROM]*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2006. 112 s. ISBN 80-247-1259-8.
- [8] PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2014: komentář, příklady, výklad změn*. 15. vyd. Olomouc: ANAG, c2014. 327 s. ISBN 978-80-7263-866-6.
- [9] SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI, 2009. 223 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
- [10] SOTONA, Milan. *Vnitropodnikové směrnice 2006 [CD-ROM]*. Brno: Computer Press, 2006. 179 s. ISBN 80-251-0924-0.
- [11] STROUHAL, Jiří a Jiřina BOKŠOVÁ. *Lexikon účetních pojmů: překlad z ČJ do AJ a NJ, výklad pojmů v ČJ, AJ a NJ, praktické příklady, účtový rozvrh*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 380 s. ISBN 978-80-7478-787-4.
- [12] SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace – praktický průvodce*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 407 s. ISBN 978-80-7263-783-6.

Internetové zdroje

[13] Busyman.cz. *Společenská smlouva s. r. o. dle zákona o obchodních korporacích*. [online]. Busyman.cz, 2011 - 2016 [20. 12. 2016]. Dostupné z:

<http://busyman.cz/invest/spolecenska-smlouva-sro-dle-zakona-o-obchodnich-korporacich>.

[14] Justice.cz. *Veřejný rejstřík a Sbírka listin*. [online]. Ministerstvo spravedlnosti České republiky, 2011 – 2015 [5. 1. 2017]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-firma?subjektId=273976>.

[15] Kaapa.cz. [online]. Kaapa CNC, s. r. o., 2011 [5. 1. 2017]. Dostupné z: <http://www.kaapa.cz/>.

[16] Portál.Pohoda.cz. *Vnitropodnikové směrnice*. [online]. STROMWARE, s. r. o., 2013 [15. 1. 2017]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/vnitropodnikove-smernice/>.

[17] Smernice.com. *Vnitropodnikové směrnice online*. [online]. FIN-PARTNER Accounting-Tax s. r. o., 2011 [15. 1. 2017]. Dostupné z: <http://www.smernice.com/>.

[18] Účetní kavárna. *Vnitropodnikové směrnice*. [online]. Wolters Kluwer ČR, a. s., 2016 [15. 1. 2017]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove/>.

Zákony a vyhlášky

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Seznam zkratk

ČNB	Česká národní banka
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DIČ	Daňové identifikační číslo
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
IČ	Identifikační číslo
KFM	Krátkodobý finanční majetek
OR	Obchodní rejstřík
PC	Počítač
VHBUO	Výsledek hospodaření běžného účetního období
VHML	Výsledek hospodaření minulých let
VK	Vlastní kapitál
ZK	Základní kapitál
ZOK	Zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;

- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);

- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;

- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5. 5. 2017



Michaela Hluchníková

Seznam příloh

Příloha č. 1 – České účetní standardy

Příloha č. 2 – Šablona formálního vzhledu směrnice

Příloha č. 3 – Účtový rozvrh společnosti KAAPA CNC s. r. o.

Příloha č. 4 – Inventurní karta peněžních prostředků v hotovosti